МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

«ОСТРОЗЬКА АКАДЕМІЯ»

Економічний факультет

Кафедра фінансів

НЕПРЯМЕ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Випускна робота

на здобуття академічного ступеня бакалавра

Спеціальність: 6.050100 «Фінанси»

Острог, 2010

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1 Сутність непрямого оподаткування

1.2 Особливості нарахування і сплати податку на додану вартість

1.3 Акцизний збір та мито

РОЗДІЛ 2

ЕКОНОМІЧНА ОЦІНКА НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1 Роль непрямого оподаткування у формуванні доходів Зведеного та Державного бюджетів України

2.2. Динаміка та структура надходжень непрямих податків в Україні

2.3. Оцінка ефективності непрямого оподаткування в Україні

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

3.1 Врегулювання бюджетного відшкодування податку на додану вартість в Україні

3.2 Наближення України до Європейського Союзу у сфері непрямого оподаткування

3.3 Реформування системи непрямого оподаткування в Україні

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Україна як держава, як і будь-яка інша, не може існувати без доходів, необхідних для виконання покладених на неї функцій. Головним джерелом доходів України є податкові надходження, що формують найбільшу частку доходів бюджету.

Найбільші доходи Україні приносять непрямі податки, які характеризуються стійкими надходженнями. В інтересах держави є збільшення її доходів, значною мірою шляхом підвищення ставок непрямих податків з одного боку та недопущенням різкого зростання податкового навантаження на споживання, з іншого боку, оскільки при підвищенні податкового навантаження на економіку країни відбувається зниження платоспроможності споживачів, зменшення споживання на ринку товарів і послуг та, зрештою, зменшення сплачуваних сум непрямих податків.

Основною специфікою непрямих податків, що вони можуть використовуватись як регулятор цін. Саме через рівень цін держава справляє вплив на реальні доходи споживачів. Врешті-решт непрямі податки дають змогу регулювати платоспроможний попит як невід’ємну складову ринкової рівноваги.

За допомогою ставок податку на додану вартість держава може як стимулювати попит споживачів, в період кризової економіки, так і стримувати – в період надмірного піднесення економіки. За допомогою ставок акцизного збору держава обмежує споживання шкідливих для населення товарів, а також обкладає товари розкоші, споживачі яких спроможні сплатити ці податки. За допомогою ставок мита, держава регулює експортно-імпортні операції, стимулюючи експорт та захищаючи національних товаровиробників від конкуренції імпортованих товарів.

Непряме оподаткування в сучасних умовах повинне стимулювати економічний розвиток країни, сприяти створенню умов для залучення інвестицій, розвитку приватного бізнесу, сприяти зниженню податкового тягаря, отриманню сталих доходів до Державного бюджету тощо. Тому, дослідження непрямого оподаткування в Україні є актуальним.

Мета дослідження полягає у визначенні шляхів вдосконалення непрямого оподаткування в Україні на основі вивчення теоретичних та оцінки практичних аспектів обраної проблематики.

Для досягнення поставленої мети дослідження необхідно виконати такі завдання:

- визначити сутність непрямого оподаткування;

- дослідити особливості нарахування і сплати податку на додану вартість;

- вивчити акцизний збір та мито;

- дослідити роль непрямих податків у формуванні доходів Державного та Зведеного бюджетів України;

- проаналізувати динаміку та структуру надходжень непрямих податків в Україні;

- оцінити ефективність непрямого оподаткування в Україні;

- проаналізувати шляхи врегулювання бюджетного відшкодування на додану вартість в Україні;

- запропонувати шляхи наближення України до Європейського Союзу у сфері непрямого оподаткування;

- визначити шляхи реформування непрямого оподаткування в Україні.

Об’єктом дослідження є система непрямого оподаткування в Україні, а предметом – ефективність її функціонування.

У процесі дослідження було використано такі методи, як аналітичний, статистичний, графічний, табличний, аналіз, метод аналогії.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1 Сутність непрямого оподаткування

Оподаткування є одним з основним умов існування держави, що формує її доходи для здійснення покладених на неї загальносуспільних завдань. А оскільки держава є інститутом загальносуспільного представництва, то й її невід’ємна складова – податки – мають загальносуспільне значення [9, с. 206].

Система оподаткування - це сукупність податків і платежів, а також принципів, методів та засобів справляння і контролю за їх надходженням до централізованих фондів [14, с. 8].

Суспільне призначення податкової системи виявляється в її функціях:

1) фіскальна – за допомогою податків держава мобілізує кошти для утворення грошових фондів, які забезпечують виконання покладених на неї функцій;

2) розподільча функція – забезпечує розподіл вартісних пропорцій між платниками податків і державою, тобто саме за допомогою податків держава встановлює вартісні пропорції такого перерозподілу;

3) регулююча функція – полягає у впливі податків на різні види діяльності та безпосередньо на платників податків, чим держава регулює процеси виробництва та споживання в суспільстві;

4) контрольна функція – за її допомогою можна оцінити ефективність податкового механізму, раціональність, збалансованість податкової системи та забезпечити контроль за рухом фінансових ресурсів [33, с. 292-294].

За економічним змістом податки – це фінансові відносини між державою і платниками податків з примусового відчуження частини знову створеної вартості з метою формування централізованих фондів грошових ресурсів, необхідних для виконання державою своїх функцій [27, с. 12].

За формою оподаткування розрізняють прямі і непрямі податки:

1) прямі (прибутково-майнові) податки – податки, що встановлюються безпосередньо щодо платників, їх розмір прямо пропорційно залежить від результатів фінансової діяльності [27, с. 20];

2) непрямі податки (податки на споживання) – податки, що обчислюються на основі цін або фізичних характеристик товарів та послуг, розмір яких безпосередньо не залежить від доходів платника, а визначається за вартісними або кількісними характеристиками здійснюваних ним оподатковуваних операцій [32, с. 12].

При непрямому оподаткуванні формальним платником є продавець товару (робіт, послуг), що виступає посередником між державою й споживачем цього товару, тоді як останній виступає реальним платником податку [21, с. 130].

При відповідних умовах непрямі податки не завжди повністю перекладаються на споживача, якщо попит на реалізовані товари є досить еластичним, тобто обсяг реалізації зменшується при підвищення цін, тоді як прямі податки можуть бути перекладені на споживача продукції через механізм росту цін [20, с. 29-30].

Непряме оподаткування України передбачає сальдовий розподіл доходів громадян. У процесі становлення ринкової економіки непрямі податки виступають інструментом мобілізації валового внутрішнього продукту до державного бюджету України [23, с. 161]. Надходження від непрямих податків повністю зараховуються до державного бюджету України, за винятком частини акцизного збору, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим (дод. А).

За економічною природою непрямі податки поділяються на (рис. 1.1):

* акцизи;
* мита [32, с. 13].

Акцизи – це непрямі податки на операції з реалізації товарів і послуг, що встановлюються у вигляді надбавки до ціни їх реалізації. У податковій системі України застосовується два види акцизів – податок на додану вартість і акцизний збір [32, с. 12].

Мита – це непрямі податки на операції з переміщення товарів через митний кордон держави і встановлюються у вигляді надбавки на митну вартість цих товарів. В податковій системі України розрізняють вивізне і ввізне мита [32, с. 12].

Рис. 1.1. Класифікація непрямих податків

Відповідно до бюджетної класифікації України мито (ввізне та вивізне) є податком на зовнішню торгівлю, а податок на додану вартість і акцизний збір є внутрішніми податками [23, с. 161].

За сферою застосування непрямі податки поділяються на універсальні та специфічні (рис. 1.1). Універсальними є непрямі податки, що справляються з усіх товарів і послуг, окрім тих, які звільнено від оподаткування. Універсальними непрямими податками в українській податковій системі є податок на додану вартість. У світовій практиці роль універсальних непрямих податків виконують також податок з обороту і податок з продажу [32, с. 14].

Специфічними є непрямі податки, що справляються лише з тих товарів і послуг, перелік яких визначено законодавством. Специфічними непрямими податками в податковій системі України є акцизний збір і мито [32, с. 14].

За механізмом стягнення непрямі податки поділяються на одностадійні і багатостадійні. Одностадійними є непрямі податки, що одноразово стягуються на певному етапі товарообігу. Одностадійними непрямими податками є акцизний збір і мито [32, с. 14].

Багатостадійними є непрямі податки, що підлягають стягненню на кожному етапі товарообігу - податок на додану вартість, який підлягає сплаті на кожній стадії реалізації товарів і послуг [32, с. 14].

За наявністю кумулятивного (каскадного) ефекту непрямі податки поділяють на:

1) кумулятивні (каскадні) – непрямі податки, механізм стягнення яких передбачає повторне оподаткування товарів і послуг на всіх стадіях їх обігу;

2) некумулятивні (некаскадні) - непрямі податки, механізм стягнення яких виключає можливість повторного оподаткування товарів і послуг, забезпечуючи однакові податкові надходження за однаковими товарами і послугами незалежно від кількості етапів їх обігу на шляху від виробника до споживача [32, с. 14-15].

Таблиця 1.1

Характеристика непрямих податків України

|  |  |
| --- | --- |
| Види непрямих податків | Характеристика податку |
| Економічна природа податку | Сфера застосування податку | Механізм стягнення податку | Наявність кумулятивного ефекту |
| Податок на додану вартість | Акциз | Універсальний | Багатостадійний | Некумулятивний |
| Акцизний збір | Акциз | Специфічний | Одностадійний | Некумулятивний |
| Мито | Мито | Специфічний | Одностадійний | Некумулятивний |

Механізм стягнення податку на додану вартість, акцизного збору і мита за законодавством України визначає їх некумулятивний характер (табл. 1.1). Водночас окремі податкові збори, що за економічною природою є непрямими податками (наприклад, збір на розвиток виноградарства садівництва і хмелярства), мають кумулятивний ефект, тобто товари, з яких уже стягувався відповідний збір на попередніх стадіях обігу, повторно оподатковуються [32, с. 15].

Податкове законодавство України визначає таку систему елементів податкових правовідносин:

1. Суб’єкт оподаткування - це особа, на яку покладено податкове зобов’язання перед державою і яка несе на собі тягар зі сплати податку. До суб’єктів оподаткування відносять платників (особа, яка перераховує суму податкових зобов’язань до бюджету держави) і носіїв (особа, на яку покладається тягар зі сплати податку в результаті процесу перекладання податків). У свою чергу, носії податку залежно від участі в загальній системі утворення та сплати податку поділяються на:

• осіб, які безпосередньо утворюють базу оподаткування (головним чином, це виробники та споживачі);

• посередники (між виробниками та споживачами);

• кінцеві споживачі.

2. Об’єкт оподаткування - це процес, наявність якого зобов’язує сплачувати обов’язкові платежі до централізованого фонду грошових коштів держави.

3. Масштаб обкладання податком - це своєрідне вимірювання податкової бази, яке закладається в основу розрахунку належної до сплати суми податку.

4. Джерело сплати податків - фонд чи дохід, з якого сплачується податок і проводяться розрахунки з бюджетом.

5. Ставка податку - офіційно встановлений розмір податку, що забезпечує обчислення належної суми до сплати податку. Розрізняють три методи побудови податкових ставок:

а) інтуїтивний - органи державної влади, які запроваджують податок, встановлюють ставку на власний розсуд (інтуїтивно);

б) емпірично-аналітичний - законодавець встановлює ставки на основі аналізу за попередній період і певних емпіричних висновків;

в) економіко-математичного моделювання - забезпечує встановлення ставок на основі побудови моделей і врахування впливу основних факторів (інтереси держави, платників, суспільства).

6. База оподаткування – безпосередньо розмір предмета оподаткування.

7. Термін сплати податку - конкретна календарна дата або період часу, протягом якого платник податку повинен розрахуватися з державою. Терміни мають вагоме значення для повноти та своєчасності наповнення доходної частини бюджетів усіх рівнів, а також його витрат на соціальні потреби.

8. Податковий період - це час, протягом якого визначаються податкові зобов’язання платників податків перед бюджетами всіх рівнів, тобто рік або інший період, який відноситься до податків і по закінченню якого визначається база щодо оподаткування, розраховується розмір податку, який підлягає сплаті.

9. Податкова пільга - це надання часткового або повного звільнення від сплати податку відповідно до чинного законодавства України.

Становлення непрямого оподаткування в Україні та його зародження відбулось із появою податкової системи України, яка започаткувала свою історію з ще VIII — XII століть — за часів формування Київської Русі [28]. Вже в 911 році в торговому договорі Київського князя Олега з Візантійським імператором обумовлювалися питання мита й митних стосунків між двома країнами [37].

Перша, відома історикам, реформа податкової системи в Україні зроблена княгинею Ольгою з 947 року, що започаткувала стабiльне стягнення податків, запровадивши “становища” — адмiнiстративно-фiнансовi пункти для збирання данини [24].

За правління правнука Ольги князя Ярослава Мудрого було складено перший писемний звід законів - знамениту «Руську правду», складовою частиною якої був i «Покон вірний», яким детально регламентувалася система оподаткування. Основою грошових надходжень були мита i штрафи. Більшість становили торговельні мита: «вага» i «міра» - за зважування i вимір; «мито» - за провезення товарів через міські застави; «перевiз» - перевезення товарів через річку. «Гостинне» i «торгове» мита стягувалися за право мати склади i проводити торжища [24].

У 1288 р. був виданий Острогомський митний статут, у якому мова йшла про купців з різних країн: Баварії, Польщі, Чехії, Австрії та Київської Русі. Отже, українські митники керувалися у своїй роботі європейськими митними статутами, діяли в єдиному правовому полі з нашими західними сусідами [37].

На підступах до Києва, Вишгорода та інших міст Київського князівства будувалися застави-фортеці, де вповноважені князем збирачі збирали мито за перевезення товарів та прогін худоби [37].

Чітку систему митної справи мала славна Козацько-гетьманська держава. Починаючи від Богдана Хмельницького, Державний скарб (так іменувалась тоді фінансово-банківська і митна служба України) збирав пограничне мито: евеку (вивізне) і інфуку (ввізне) мито. Вже тоді українські митники відзначалися високими професійними якостями, освіченістю, знанням іноземних мов [37].

В універсалі гетьмана Богдана Хмельницького, датованому 1654 р., встановлювалися митні платежі за товари, що ввозилися на територію Української держави [37]. Після Переяславської угоди 1654 року Україна фактично потрапила у васальну залежність Росії, за якої сильніша сторона (цар) погоджувалася захищати слабшу за умов, що українці зобов’язувалися сплачувати цареві податки [24].

У 1666 році під час гетьманства Брюховецького на українську землю прибули московські переписувачі, які почали складати подушний опис сіл [24]. Непрямі податки стягувались через систему відкупів, головними серед яких були митні та винні. В середині ХVІІ ст. було встановлено єдине мито для торгових людей — 10 грошей (5 копійок) з карбованця обороту [34, с. 28].

На початку ХІХ ст. в імперії набуло розвитку непряме оподаткування та встановлено нові непрямі податки, як акцизи і мита [28].

У першій половині XIX у структурі доходів зросла роль непрямого оподаткування і знизилося значення подушного і оброчного податків. Насамперед зросла роль так званого питейного доходу, який продовжував ґрунтуватися на системі відкупів. Напередодні селянської реформи 1861 p. він становив майже 30 % доходів державного бюджету. Існувало також мито на майно, що було спадщиною або було подароване (ставка від 1 до 6 % вартості майна, залежно від ступеня родинного зв’язку) [34, с. 29].

За часів свого існування уряд Центральної Ради так і не приступив до жодних реформ і не вжив ніяких заходів до покращення фінансового та економічного стану країни. У сфері податків він обмежився лише підвищенням акцизних ставок та введенням податку на вино. Головне й вирішальне значення в збільшенні надходження прибутків до державної скарбниці мали непрямі податки. Одним з найефективніших засобів стала державна монополія на горілку [23].

За існування Української Держави непрямі податки надавали великі можливості розвитку імперії, серед них були акцизи на тютюн, цукор, газ, сіль, сірники, дріжджі, освітлювальні нафтові масла [34, с. 31].

У 1918 році за рішенням гетьмана Павла Скоропадського було організовано Корпус прикордонної варти, якому було доручено виконання митний функцій. Військовики Корпусу вели боротьбу з контрабандою, контролювали переміщення вантажів і товарів через українсько-російський та українсько-румунський кордон. Водночас, для організації роботи по зміцненню фінансової бази і митної справи у складі Міністерства фінансів створено Департамент митних зборів [37].

Нова економічна політика, проголошена більшовиками в 1920-1921 роках, докорінно змінила роль податків у фінансово-економічному житті країни. Через відсутність налагодженої податкової системи переважне значення надавалося стягненню непрямих податків - здебільшого у формі акцизів, які надходили у міру випуску оподатковуваної продукції.

Нарешті у 1930 році в СРСР було здійснено податкову реформу, яка замінила 86 податкових платежів і зборів двома – податком з обігу й податком з чистого прибутку, стягнення яких здійснював Наркомфін, а місцеві податки – територіальні органи Радянської влади [23].

З розпадом Радянського Союзу Україна стала на шлях самостійного державного розвитку, взявши курс на побудову ринкової економіки.

Закони України "Про митну справу в Україні" від 25 червня 1991року, що втратив чинність на підставі Митного кодексу від 11 липня 2002 року, Закон України «Про Єдиний митний тариф» від 5 лютого 1992 року стали законодавчою основою організації митної справи та митної системи в Україні [37].

У 1991 році було створено центральний орган державного управління у галузі митної справи - Державний митний комітет України. Основним завданням Держмиткому було визначено забезпечення захисту економічної безпеки України, додержання законодавства про митну справу, здійснення митного контролю та оформлення. А у 1996 році на базі ліквідованого Державного митного комітету України утворено Державну митну службу України, як центральний орган виконавчої влади [37].

У 1996 році було утворено Державну податкову службу України, яка вийшла з-під підпорядкування Міністерства фінансів України і стала центральним органом виконавчої влади України.

Особливостями непрямого оподаткування незалежної України було: у 1991 році запроваджено акцизний збір, у 1992 році - податку на додану вартість та у 1993 році затверджено Єдиний митний тариф України - звід ставок мита відповідно до визначеної товарної номенклатури.

Рубіж 1992-1993 років в Україні характеризувався жвавими дискусіями під час обговорення перспектив розвитку непрямого оподаткування. До 1993 року тарифна політика орієнтується на регулювання експорту, імпортна політика є ліберальною. У грудні 1992 та червні 1993 років укладено перші угоди про застосування режиму вільної торгівлі з Білоруссю та Росією. Також було зменшено ставку податку на додану вартість з 28 % до 20 %.

На сучасному етапі розвитку непрямого оподаткування завершено роботу з нормативно-правового забезпечення реалізації положень нового Митного кодексу України та розробляється Податковий кодекс України, що закріпить податкове регулювання податку на додану вартість та акцизного збору.

Таким чином, непряме оподаткування України представлене трьома видами податків: податком на додану вартість, митом та акцизним збором, історія запровадження яких сягає становлення Київської Русі.

1.2 Особливості нарахування і сплати податку на додану вартість

Податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий податок, яким оподатковується внесок платника податку у ринкову цінність товарів та послуг, які він реалізує. Податок на додану вартість є універсальним багатостадійним некумулятивним акцизом [32, с. 19].

Започатковано оподаткування доданої вартості у Франції у 1955 р. Теорію цього податку і механізм застосування запропонував французький економіст Лоре. Найбільший вплив і розповсюдження ПДВ отримав у 1957 році у зв’язку з створенням Європейського економічного співтовариства. Всі країни, що входять в співтовариство, застосовують ПДВ. Більш того, це єдина форма універсального акцизу, яку їм дозволено застосовувати [23, с. 149].

Таблиця 1.2

Характеристика альтернативних форм універсальних акцизів

|  |  |
| --- | --- |
| Види непрямих податків | Форма універсального акцизу |
| База оподаткування | Стадійність стягнення податку | Кумулятивність податку |
| Податок на додану вартість | Додана вартість | Багатостадійний | некумулятивний |
| Податок з продажу | Виручка (валовий оборот) | Одностадійний | кумулятивний |
| Податок з обороту | Виручка (валовий оборот) | Одностадійний | кумулятивний |

Досвід використання податку на додану вартість у країнах світу підтвердив його преваги як найбільш ефективної форми універсальних акцизів. У світовій практиці застосовують також й інші форми універсального непрямого оподаткування, що відрізняються за періодичністю стягнення та кумулятивністю (табл. 1.2):

* податок з продажу стягується з валового обороту у сфері гуртової або роздрібної торгівлі. Об’єктом оподаткування, яке здійснюється одноразово, є реалізація товарів і послуг споживачу, тобто оподаткування відбувається на заключному товарообігу.
* податок з обороту стягується з валового обороту на всіх стадіях товарообігу. Недоліком такого виду податку є його кумулятивний ефект, оскільки оподатковується валовий оборот на кожній стадії товарообігу [32, с. 19-20].

Система елементів оподаткування податком на додану вартість включає:

І. Об’єктом оподаткування ПДВ - операції платників податку з поставки товарів та послуг, місце надання яких знаходиться на митній території України, а також імпорт та експорт товарів та послуг (дод. Б) [23, с. 151; 1].

ІІ. Платниками ПДВ є суб'єкти підприємницької діяльності (в тому числі підприємство з іноземними інвестиціями, незалежно від форми та часу внесення цих інвестицій); інші юридичні особи, що не є суб'єктами підприємницької діяльності; фізичні особи (громадяни, іноземні громадяни та особи без громадянства), які здійснюють підприємницьку діяльність або ввозять (пересилають) товари на митну територію України; представництва нерезидентів, що не мають статусу юридичної особи, що:

1) за своїм добровільним рішенням зареєструвалася платником податку.

2) підлягають обов'язковій реєстрації як платник податку у разі:

* загальна сума від здійснення операцій з поставки товарів (послуг), у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена, надана) такій особі або в рахунок зобов'язань третім особам протягом останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 000 гривень (без урахування податку на додану вартість);
* особа уповноважена вносити консолідований податок з об'єктів оподаткування, що виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту за їхньою основною діяльністю й підприємствами зв'язку, що перебувають у підпорядкуванні платника податку;
* особа, яка поставляє товари (послуги) на митній території України з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, при тому, що особа-нерезидент може здійснювати таку діяльність тільки через своє постійне представництво, зареєстроване на території України;
* особа, що здійснює операції по реалізації конфіскованого майна, незалежно від того, чи досягає вона загальної суми операцій по поставці товарів (послуг), що сукупно перевищує протягом останніх 12 календарних місяців 300 000 гривень (без урахування податку на додану вартість), а також незалежно від того, який режим оподаткування використовує така особа;

3) імпортують (для фізичних осіб – ввозять (пересилають) товари (супутні послуги) на митну територію України для їх використання або споживання в Україні, незалежно від того, який режим оподаткування вони використовують.

До цієї категорії платників не належать:

* фізичні особи, які не зареєстровані платниками податку, які ввозять (пересилають) товари (предмети) у супровідному багажі або отримують їх як поштове відправлення у межах неторгового обороту в обсягах, що не підлягають оподаткуванню відповідно до митного законодавства;
* нерезиденти, які пересилають поштові відправлення відповідно до правил Міжнародної поштового спілки на митну територію України, та отримувачі таких поштових відправлень [1].

ІІІ. Базою оподаткування є операції з поставки товарів (послуг) для нарахування ПДВ, що визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними цінами, але не нижче за звичайні ціни, з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов’язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, а також збору на обов’язкове державне пенсійне страхування на послуги стільникового рухомого зв’язку, що включається до ціни товарів (послуг) [1].

ІV. Ставки ПДВ:

1) звичайна ставка – 20 % бази оподаткування усіх операцій, що є об’єктами оподаткування, окрім тих, що оподатковуються за нульовою ставкою та операцій, звільнених від оподаткування (дод. В);

2) нульова ставка – 0 % до бази оподаткування операцій визначених відповідно до законодавства (дод. Д) [1].

V. Податкове зобов’язання – загальна сума податку, отримана (нарахована) платником податку в податковому (звітному) періоді. Податкове зобов’язання з ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету визначається як різниця між податковим зобов’язанням і податковим кредитом [32, с. 145].

VІ. Податковий кредит - сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання податкового (звітного) періоду [1]. Податковий кредит є сумою ПДВ, яку підприємець-покупець сплачує постачальникам у складі договірної вартості придбаних ним товарів (послуг) та має право зменшити податкове зобов’язання податкового (звітного) періоду на цю суму ПДВ.

VІІ. Бюджетне відшкодування - сума, що підлягає поверненню платнику податку з бюджету у зв'язку з надмірною сплатою податку [1].

VІІІ. Пільги з податку на додану вартість. Розрізняють такі види пільг з ПДВ:

1. Встановлення виключень зі складу платників податку - звільнення від обов’язкової реєстрації платниками ПДВ осіб, обсяг оподатковуваних операцій за попередній календарний рік не перевищив 300 тис. грн.

2. Встановлення виключень з об’єкта оподаткування. Держава звільняє від оподаткування ПДВ операції, які становлять публічний інтерес (дод. В), що можна об’єднати в п’ять груп:

1) діяльність у соціальній сфері;

2) освітня, культурна та наукова діяльність;

3) діяльність у сфері охорони здоров’я;

4) окремі операції у зовнішньоекономічній діяльності;

5) інші операції.

3. Зниження ставок оподаткування передбачає, перш за все, застосування нульової ставки оподаткування (дод. Д).

4. Спрощення механізму обчислення податкових зобов’язань полягає у наданні платникам податку обсяг оподатковуваних операцій, яких за попередній календарний рік не перевищив 300 тис. грн., права на застосування касового методу податкового обліку податкових зобов’язань і податкового кредиту.

5. Подовження строків сплати податкових зобов’язань, що передбачені суб’єктам малого підприємництва, для яких встановлено більш тривалий податковий (звітний) період, і підприємствам-імпортерам – більш тривалі строки погашення податкових векселів.

6. Звільнення від сплати податкового зобов’язання, що запроваджено для суб’єктів господарювання, які виробляють сільськогосподарську продукцію. Сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету сільськогосподарськими підприємствами повністю залишається у їхньому розпорядженні і спрямовується на підтримку власного виробництва [32, с. 186-189].

Механізм стягнення ПДВ у різних країнах має істотні відмінності, основні з яких можна розрити шляхом класифікації (дод. Е).

І. За територіальним принципом оподаткування розрізняють такі методи стягнення ПДВ:

1) за принципом країни походження – податок стягується з усіх товарів і послуг, вироблених (наданих) на території країни, незалежно від того, в якій країні вони споживаються, тобто експортовані товари оподатковуються, тоді як імпортовані товари оподаткуванню не підлягають;

2) за принципом країни призначення – податок стягується з усіх товарів і послуг, спожитих на території країни, незалежно від того, в якій країні вони виробляються, тобто імпортовані товари оподатковуються, тоді як експортовані товари оподаткуванню не підлягають. Цей принцип є найбільш поширений серед країн світу, оскільки для більшості з них пріоритетним є зростання обсягів експорту, аніж імпорту [32, с. 22].

ІІ. За макроекономічною структурою виділяють такі види ПДВ (дод. Е):

1) ПДВ виробничого типу (p – VAT: прибуток - ПДВ) – база оподаткування цього виду ПДВ визначається з огляду на структуру валового внутрішнього продукту за видами витрат. Валовий внутрішній продукт (GDP) за видами витрат складається з кінцевого споживання домашніх господарств (C), валових інвестицій (I), кінцевих державних витрат на товари і послуги (GC), державних витрат на заробітну плату (GW) і сальдо поточних операцій платіжного балансу (X – M).

При використанні ПДВ виробничого типу оподаткуванню підлягають усі витрати у складі ВВП за винятком державних витрат на виплату заробітної плати, якщо податок стягується за принципом країни походження, або витрати з поправкою на сальдо за рахунок поточних операцій у випадку справляння податку за принципом країни споживання. Базу оподаткування ПДВ виробничого типу (Base p – VAT) можна представити як:

Base p – VAT = GDP - GW = C + I + GC + (X – M) (1.1)

2) ПДВ дохідного типу (І – VAT: валові інвестиції - ПДВ) - база оподаткування визначається з огляду на структуру валового внутрішнього продукту за видами доходів. Валовий внутрішній продукт (GDІ) визначається як сума доходів від факторів виробництва (заробітна плата, прибуток, процентні платежі), яка зазвичай має назву доданої вартості (V) та амортизації (D): GDI = V + D.

ПДВ дохідного типу стягується з чистих витрат на інвестиції (валових витрат за вирахуванням амортизації), отже база оподаткування визначається як:

Base І – VAT = GDP - GW - D = C + (I – D) + GC + (X – M) (1.2)

3) ПДВ споживчого типу (С – VAT: кінцеве споживання домогосподарств - ПДВ) – база оподаткування цього виду ПДВ визначається на основі визначення валового внутрішнього продукту в цінах кожного фактора виробництва, тобто за винятком непрямих податків без цінових субсидій на окремі товари або з урахуванням непрямих податків без субсидій. База оподаткування ПДВ за принципом країни походження визначається таким чином:

Base С – VAT = GDP - GW - І = C + GC + (X – M) (1.3)

База оподаткування ПДВ за принципом країни призначення матиме вигляд як Base С – VAT = C + GC, тобто стає еквівалентним показнику роздрібного продажу, хоча адміністрування і механізми збору податків з роздрібних продаж мають принципово різний характер [32, с. 23-25].

ІІІ За методом обчислення виділяють різні варіанти розрахунку зобов’язань з податку на додану вартість (дод. Е). Якщо визначити, що базою оподаткування ПДВ є сума прибутку (p) і фонду оплати праці (w) або різниця між продажем (o) і придбанням (i), а податок стягується за ставкою t, то до однакової величини зобов’язання (VAT) приведуть такі методи обліку [32, с. 25-26]:

1) прямий адитивний метод (балансовий метод) – спочатку розраховується об’єкт оподаткування як сума прибутку і фонду оплати праці, а потім розраховується зобов’язання з ПДВ, шляхом множення на ставку ПДВ:

VAT = t \* (p + w) (1.4)

2) непрямий адитивний метод – при його використанні не відбувається розрахунку доданої вартості, а відразу розраховується сума податкових зобов’язань:

VAT = t \* p + t \*w (1.5)

3) прямий метод вирахування (податок на трансферти підприємства):

VAT = t \* (о – і) (1.6)

4) непрямий метод вирахування (метод відшкодування, фактурний метод, інвойсний метод):

VAT = t \* о - t \*і (1.7)

Переважна більшість країн світу, як і Україна, розраховують податкові зобов’язання за непрямим методом вирахування (1.7), оскільки його застосування має такі переваги:

- виникнення податкових зобов’язань тісно пов’язане з моментом здійснення економічної операції, а рахунок-фактура (інвойс, податкова накладна) є її документальним підтвердженням;

- полегшує податковий контроль і дає змогу здійснювати зустрічні перевірки платників податку для підтвердження правильності обчислення податкових зобов’язань;

- лише за цим методом можливе стягнення податку на додану вартість за декількома ставками [32, с. 26-27].

Таким чином, податок на додану вартість в Україні є непрямим загальнодержавним податком, що включається до ціни товарів і послуг і стягується зі споживачів під час здійснення операцій із придбання ними таких товарів і послуг для власного споживання, обчисленим за непрямим методом вирахування.

1.3 Акцизний збір та мито

Іншими непрямими податками в Україні є акцизний збір та мито.

Акцизний збір – це непрямий податок на окремі товари (продукцію), визначені законодавством як підакцизні, який включається до ціни цих товарів [2].

Акцизний збір є загальнодержавним податком України. Основним нормативним актом, що визначає порядок стягнення акцизного збору є Декрет Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір». Розмір ставок акцизного збору регулюють такі закони:

* Закон України «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби»;
* Закон України «Про ставки акцизного збору на тютюнові вироби»;
* Закон України «Про ставки акцизного збору на спирт етиловий та алкогольні напої»;
* Закон України «Про ставки акцизного збору на деякі транспортні засоби»;
* Закон України «Про ставки акцизного збору та ввізного мита на деякі товари (продукцію)» [32, с. 45].

Основними цілями податкової політики, досягнення яких можливе шляхом застосування акцизних податків, є:

* обмеження споживання шкідливих товарів і послуг;
* спрощення механізму податкового адміністрування (запровадження акцизів може бути обумовленим простою адміністрування, оскільки такі податки як податок на прибуток та ПДВ є складними в адмініструванні);
* встановлення бар’єрів для імпортних товарів і послуг;
* реалізація принципу платоспроможності при оподаткуванні (прикладом застосування такого підходу є оподаткування акцизним збором предметів розкоші);
* реалізація принципу отриманої вигоди при оподаткуванні (прикладом такого принципу є акцизи на бензин, адже, якщо зібрані акцизи з виробництва та імпортування бензину спрямовуються на підтримання автомобільних доріг у належному стані, то існує прямий зв'язок між сумою сплачених податків та обсягом отриманих вигод від користування автомобільними дорогами) [32, с. 39-40].

Акцизний збір поєднує в собі риси закріпленого і регуляторного податку. Суми акцизного збору з ввезених на територію України товарів зараховуються до державного бюджету України, а отже, є закріпленим, а з товарів вироблених в Україні - до місцевого бюджету за місцем їх виробництва і державного бюджету у затверджених співвідношеннях законом України про державний бюджет на відповідний рік [32, с. 46; 2]. Ставки акцизного збору є єдиними на всій території України [2].

Акцизний збір є загальним (знеособленим) податком, оскільки податковим законодавством не встановлено його цільового призначення [32, с. 46].

Хоча акцизний збір є податком на споживання, як і податок на додану вартість, проте механізми стягнення цих податків зі споживачів істотно різняться. Якщо ПДВ сплачується до бюджету поступово на кожному етапі продажу певного товару, починаючи з виробника і закінчуючи суб’єктом роздрібної торгівлі, то акцизний збір сплачується одноразово на етапі, коли товари стали потенційно доступними для споживання на території України – під час їх реалізації виробником, або при ввезенні їх на митну територію імпортерами [32, с. 46].

Платниками акцизного збору є особи, які отримують (купують, імортують) чи виготовляють (ввозять, пересилають) підакцизну продукцію (дод. Ж).

Об'єктом оподаткування акцизним збором є:

а) обороти з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), в тому числі з давальницької сировини, шляхом їх продажу, обміну на інші товари (продукцію, роботи, послуги), безплатної передачі товарів (продукції) або з частковою їх оплатою, а також обсяги відвантажених підакцизних товарів (продукції), виготовлених з давальницької сировини;

б) обороти з реалізації (передачі) товарів (продукції) для власного споживання, промислової переробки (крім оборотів з реалізації (передачі) для виробництва підакцизних товарів, за виключенням нафтопродуктів), а також для своїх працівників;

в) вартість товарів (продукції), які імпортуються (ввозяться, пересилаються) на митну територію України, у тому числі в межах бартерних (товарообмінних) операцій або без оплати їх вартості чи з частковою оплатою [2].

При продажу (інших видах відчуження) податковими агентами підакцизних товарів (продукції) об'єктом оподаткування є:

* для вироблених на території України товарів (продукції) - обороти з реалізації таких підакцизних товарів (продукції), включаючи вартість будь-яких додаткових послуг або робіт, пов'язаних із такою реалізацією;
* для імпортованих (ввезених, пересланих) на митну територію України товарів (продукції) - обороти з реалізації таких підакцизних товарів (продукції), включаючи вартість будь-яких додаткових послуг або робіт, пов'язаних із такою реалізацією на митній території України, але не менше митної вартості таких підакцизних товарів (продукції), з урахуванням сум сплаченого або нарахованого, але не сплаченого ввізного (імпортного) мита [2].

Акцизний збір обчислюється:

а) за ставками у процентах до обороту з продажу:

* товарів, що вироблені на митній території України, - виходячи з їх вартості, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами на товари, які він виробляє, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного збору;
* товарів, що імпортуються на митну територію України, - виходячи з їх вартості, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари, які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного збору (але не менше митної вартості таких товарів з урахуванням сум ввізного мита без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного збору).

б) у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції);

в) одночасно за ставками у процентах до обороту з продажу та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції);

г) комбіновано, тобто за ставками у процентах до обороту з ціни реалізації, але не менше установленої твердої суми з одиниці реалізованого товару (продукції).

Податкові пільги з акцизного збору встановлені у формі вилучень з об’єкта оподаткування. Акцизний збір не справляється з:

* + товарів, що були ввезені (переслані) фізичними особами - резиденти або нерезиденти на митну територію України в обсягах або вартістю, що перевищують норми безмитного провезення (пересилання) для таких фізичних осіб, визначені митним законодавством, що станом на 2010 рік становлять 200 євро;
	+ товарів, що були вивезені (експортовані) платником акцизного збору за межі митної території України, засвідченими належно оформленою митною вантажною декларацією;
	+ підакцизних товарів, що імпортуються на митну територію України, якщо з таких товарів згідно із законодавством України не справляється ПДВ у зв'язку із звільненням, передбаченим для транзитних товарів, товарів на митних складах, реекспортованих товарів, товарів, що спрямовуються до магазинів безмитної торгівлі, товарів, що призначаються для переробки під митним контролем. У разі коли в зазначених випадках митним законодавством України передбачається вимога надання банківської гарантії чи інша вимога, така вимога застосовується і для цілей акцизного збору. Акцизний збір справляється органами митної служби України з таких товарів, якщо пізніше щодо них виникає зобов'язання із сплати податку на додану вартість.
	+ обороту з реалізації легкових автомобілів спеціального призначення для інвалідів, оплата вартості яких провадиться органами соціального забезпечення, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб підрозділів МНС), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів.
	+ підакцизної продукції, вивезеної з митної території України, набутої інвестором у власність на умовах угоди про розподіл продукції.

Товари та інші предмети, що ввозяться на митну територію України і вивозяться за межі цієї території, підлягають обкладенню митом, метою справляння якого є, перш за все, захист внутрішнього товаровиробника від конкуренції з імпортованими товарами, шляхом збільшення їхньої вартості. Мито є інструментом державного регулювання зовнішньої торгівлі, тоді як інші непрямі податки використовуються переважно з метою внесення до бюджету максимально можливих надходжень. Водночас мита задовольняють і фіскальні потреби держави, складаючи одне з найстабільніших джерел доходів, так як вноситься до доходів державного бюджету України [32, с. 13; 5].

Окрім зазначених основних функцій як фіскальної, економічної (захисту вітчизняних товарів від конкуренції з імпортними) і політичної, мито виконує стимулюючу функцію, яка формує передумови інтересу до збільшення експорту. Економічно розвинені країни орієнтовані насамперед на регулювання імпортних надходжень, тоді як експорт товарів, вироблених у країні не обмежується, оскільки такі процеси сприяють розвитку економіки [21, с. 549].

Мито має багато спільного з непрямими податками, передусім, з таким непрямим податком як акцизним збором:

1) мито як і акциз, сплачується в кінцевому підсумку за рахунок споживача;

2) збільшує ціну товару на стадії формування ціни реалізації;

3) контроль за правильністю сплати як акцизу, так і мита здійснюється податковими органами [21, с. 549].

Єдиний митний тариф України - це систематизований звід ставок мита, яким обкладаються товари та інші предмети, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі цієї території. Він базується на міжнародно визнаних нормах і розвивається у напрямі максимальної відповідності до загальноприйнятих у міжнародній практиці принципів і правил митної справи, що затверджується разом із встановлення пільг та зміною ставок мита, в тому числі на предмети особистого користування Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України [3].

Мито, що стягується митницею, являє собою податок на товари та інші предмети, які переміщуються через митний кордон України [3].

Платниками мита є юридичні та фізичні особи, як резиденти, так і нерезиденти, що здійснюють переміщення товарів через митний кордон України [32, с. 318].

Об’єктом оподаткування митом є операції платників з ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України [32, с. 318].

В Україні застосовуються такі види мита [3]:

1. адвалерне, що нараховується у відсотках до митної вартості товарів та інших предметів, які обкладаються митом та обчислюється за формулою (1.8):

Сма = (В х Ма) : 100, (1.8)

де Сма - сума ввізного (вивізного) мита (адвалерного),

В – митна вартість товару (у грн.),

Ма - ставка мита, установлена у відсотках до митної вартості товару.

1. специфічне, що нараховується у встановленому грошовому розмірі на одиницю товарів та інших предметів, які обкладаються митом та обчислюється як:

Смс = Н х Мс х Кє, (1.9)

де Смс - сума ввізного (вивізного) мита (специфічного),

Н - кількісна або фізична характеристика товару в натуральному виразі,

Мс - ставка ввізного (вивізного) мита в євро за одиницю товару,

Кє - курс євро, установлений Національним банком України на день прийняття вантажної митної декларації.

1. комбіноване, що поєднує обидва ці види митного обкладення і визначається за формулами (1.10) або (1.11):

Смк = Сма , якщо Сма ≥ Смс  (1.10)

Смк = Смс , якщо Смс ≥ Сма  (1.11)

де Смк - сума мита за комбінованими ставками [13].

Відповідно до ставок єдиного митного тарифу застосуються базу оподаткування у грошовому виразі та у натуральному виразі. Ставки єдиного митного тарифу України є єдиними для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності незалежно від форм власності, організації господарської діяльності та територіального розташування, за винятком випадків, передбачених законами України та її міжнародними договорами [3].

За походженням мито поділяється на: автономне (мито, яке держава самостійно встановлює та змінює) та конвенційне (договірне мито, що встановлюється внаслідок утворення митного союзу чи угод з іншими країнами) [16, с. 115-122].

За характером спрямованості переміщуваних товарів розрізняють [21, с. 550]:

1) ввізне мито - нараховується на товари та інші предмети при їх ввезенні на митну територію України, який диференціюється:

* преференційні ставки ввізного мита - до товарів та інших предметів, що походять з держав, які входять разом з Україною до митних союзів або утворюють з нею спеціальні митні зони, для яких встановлено спеціальний преференційний митний режим згідно з міжнародними договорами за участю України;
* пільгові ставки ввізного мита:

 - до товарів та інших предметів, що походять з країн або економічних союзів, які користуються в Україні режимом найбільшого сприяння, котрий означає, що іноземні суб'єкти господарської діяльності цих країн або союзів мають пільги щодо мит, за винятком випадків, коли зазначені мита та пільги щодо них встановлюються в рамках спеціального преференційного митного режиму;

- до товарів, що походять з України;

* повні (загальні) ставки ввізного мита - до решти товарів та інших предметів.

2) вивізне мито - нараховується на товари та інші предмети при їх вивезенні за межі митної території України [3]. Законами України визначаються товари, що підлягають обкладенню вивізним митом (дод.З) та випадки, які звільняють від сплати вивізного мита (дод. К).

На окремі товари та інші предмети може встановлюватися сезонне ввізне і вивізне мито на строк не більше чотирьох місяців з моменту їх встановлення [3].

З метою захисту економічних інтересів України та українських виробників, у разі ввезення на митну територію України і вивезення за межі цієї території товарів незалежно від інших видів мита можуть застосовуватися особливі види мита: спеціальне мито, антидемпінгове мито та компенсаційне мито (дод. Л). Обчислення суми антидемпінгового та компенсаційного мита здійснюється за формулою (1.12):

Смо = ((Ц х Кє х Н) – В) х 100 (1.12)

де Смо - сума антидемпінгового, компенсаційного мита,

Ц - мінімальна ціна на імпорт в Україну товару згідно з відповідним рішенням Міжвідомчої комісії з міжнародної торгівлі про застосування антидемпінгових або компенсаційних заходів [13].

Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є їх ціна, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари [3].

Мито нараховується митним органом України на день подання митної декларації, і сплачується як у валюті України, так і в іноземній валюті, яку купує Національний банк України. При визначенні митної вартості і сплаті мита іноземна валюта перераховується у валюту України за курсом Національного банку України, який застосовується для розрахунків по зовнішньоекономічних операціях і діє на день подання митної декларації [3].

Мито сплачується митним органам України, а стосовно товарів та інших предметів, що пересилаються в міжнародних поштових відправленнях, - підприємствам зв'язку. Порядок надання відстрочки та розстрочки сплати мита встановлюється Державною митною службою України.

Податкові пільги з мита передбачаються щодо товарів та інших предметів, які походять з держав, що утворюють разом з Україною митний союз або зону вільної торгівлі чи обертаються в прикордонній торгівлі, встановленням преференцій щодо ставок єдиного митного тарифу України у вигляді:

* звільнення від обкладення митом;
* зниження ставок мита;
* встановлення квот на преференційне ввезення [3].

Звільнення від обкладення митом передбачає вилучення з об’єкта оподаткування, тобто звільнення від сплати мита (дод. М).

Допускається зниження ставок мита при ввезенні на митну територію України та вивезенні за межі цієї території товарів та інших предметів:

б) пошкоджених до пропуску їх через митний кордон України, але придатних для використання як вироби або матеріали;

в) в інших випадках, що визначаються Кабінетом Міністрів України.

Допускається безмитне ввезення та вивезення або пільгове обкладення митом товарів, які [3]:

* ввозяться у спеціальні митні зони на території України для кінцевого споживання в цих зонах;
* вивозяться із спеціальних митних зон для споживання за межами митної території України та походять з цих зон;
* вивозяться із спеціальних митних зон на митну територію України та походять з цих зон.

Умовно-безмитне ввезення і вивезення, що передбачає пропуск через митний кордон України без сплати мита застосовується щодо товарів та інших предметів, що тимчасово ввозяться на митну територію України і призначені для зворотного вивезення за її межі у встановлені строки у незмінному стані або відремонтованому вигляді, а також товари та інші предмети, що тимчасово вивозяться за межі митної території України та призначені для зворотного ввезення на цю територію у встановлені строки у незмінному стані [3].

Мито, сплачене за товари, ввезені на митну територію України для складання, монтажу, переробки або обробки з подальшим зворотним вивезенням протягом одного року, може бути повністю або частково повернуто власнику товарів при їх вивезенні за межі митної території України [3].

Сума мита над міру стягнутого підлягає поверненню власникові товарів та інших предметів на його вимогу протягом одного року з моменту митного оформлення, мито, що не сплачене у строки, на які було надано відстрочку та розстрочку сплати, стягується за розпорядженням митних органів України у безспірному порядку з нарахуванням пені в розмірі 0,2 % суми недоїмки за кожний день прострочення, включаючи день сплати [3].

Оподаткуванні акцизним збором та митом має багато спільних рис, на відміну від оподаткування податком на додану вартість, адже, якщо податок на додану вартість сплачується до бюджету поступово на кожному етапі продажу певного товару, починаючи з виробника і закінчуючи суб’єктом роздрібної торгівлі, то акцизний збір і мито сплачуються одноразово на етапі, коли товари стали потенційно доступними для споживання на території України – під час їх реалізації виробником, або при ввезенні їх на митну територію України імпортерами [3].

Таким чином, акцизний збір і мито є податками на споживання, які слугують не лише джерелом наповнення державного бюджету України, виконуючи фіскальну функцію, але і виконують захисні функції щодо обмеження вживання шкідливих товарів населенням України та захисту національного товаровиробника від конкуренції імпортованих товарів.

РОЗДІЛ 2

ЕКОНОМІЧНА ОЦІНКА НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1 Роль непрямого оподаткування у формуванні доходів Зведеного та Державного бюджетів України

Податки є найдавнішим джерелом доходів держав, у тому числі України. Саме вони, у розрізі прямих та непрямих податків, формують найбільшу частку доходів Зведеного та Державного бюджетів України. Відтак, слід дослідити склад і структуру доходів Зведеного бюджету України (рис. 2.1) [58].

Рис. 2.1. Структура доходів Зведеного бюджету України у 2009 році

Отже, доходи Зведеного бюджету України у 2009 році, головним чином, сформувалися за рахунок податкових та неподаткових надходжень на 72,1 % та 25,7% відповідно, тоді як інші види доходів цього бюджету мали зовсім незначну частку, що в сукупності не перевищувала 3 % у структурі доходів Зведеного бюджету України.

Отже, податкові надходження є найбільшим складовим елементом у структурі доходів Зведеного бюджету України, формуючи у 2009 році 72,1 % надходжень до бюджету, більшу частка з яких (39,1 %) складають надходження непрямих податків, решту (33 %) - надходження прямих податків. Тобто, непрямі податки зайняли більшу частку у структурі доходів зведеного бюджету, аніж прямі на 6,1 %, незважаючи на незначну кількість видів непрямих податків, порівняно з прямими.

Варто розглянути динаміку структури доходів зведеного бюджету України протягом 2007-2009 років, аби дослідити частку непрямих податків за вказані досліджувані роки (дод. Н).

Доходи Зведеного бюджету України за 2007-2009 рр. мали змінний характер: у 2008 році, склавши 297,8 млрд. грн., суттєво зросли на 35,4 % або 77,9 млрд. грн. порівняно з попереднім роком, головним чином, завдяки збільшенню податкових надходжень на 40,9 % або 65,9 млрд. грн., проте у 2009 році доходи зведеного бюджету знизились на 3,1 % або 9,3 млрд. грн. порівняно з минулим роком, склавши 288,6 млрд. грн., що було спричинене помітним зниженням податкових надходжень на 8,4 % або 19,1 млрд. грн., зниженням доходів від операцій з капіталом на 45,5 % або 3 млрд. грн. та зниженням доходів від цільових фондів на 35,5 % або 1,2 млрд. грн. Проте компенсацію такому зниженню здійснено зростанням неподаткових надходжень на 22,4 % або 13,5 млрд. грн. та стрімким зростанням доходів від урядів зарубіжних країн та організацій на 377,29 % або на 510,1 млн. грн.

Незважаючи на зниження податкових надходжень під час суттєвого зростання інших видів доходів у 2009 році, податкові надходження займали найбільшу частку у структурі доходів зведеного бюджету України, яка протягом 2007-2009 років мала змінний характер, оскільки у 2008 році, склавши 76,3 %, вона зросла майже на 3 % порівняно з попереднім роком, тоді як у 2009 році - знизилась на 4,2 %, склавши 72,1 % у структурі доходів зведеного бюджету України.

Оскільки, непрямі податки зараховуються до Державного бюджету України, окрім акцизного збору із вироблених в Україні товарів (за винятком нафтопродуктів і транспортних засобів), що сплачується зареєстрованими платниками в Автономній Республіці Крим (дод. А), який склав лише 1,6 % надходжень акцизного збору у 2009 році, тому слід детально дослідити значимість непрямих податків безпосередньо у формуванні Державного бюджету України, до якого вони зараховуються (рис. 2.2).

Рис. 2.2. Структура доходів Державного бюджету України у 2009 році

Таким чином, найбільшим бюджетоутворюючим видом доходів Державного бюджету України є податкові надходження. У 2009 році вони сформували більше половини доходів Державного бюджету України, склавши 66,1 % у структурі доходів цього бюджету. Хоча, на відміну від Зведеного бюджету України їх частка є меншою, зокрема у 2009 році на 6 %.

Слід звернути увагу, що половину доходів Державного бюджету України за 2009 рік було сформовано завдяки надходженням саме непрямих податків, частка яких склала майже 50 %, на противагу надходженням від прямих податків, частка яких склала лише 16,2 %. Тобто, основними бюджетоутворюючими доходами державного бюджету України за 2009 рік стали надходження непрямих податків.

Варто розглянути динаміку структури доходів Державного бюджету України за 2007-2009 роки, аби дослідити частку непрямих податків у формування державного бюджету Україна та динаміку їх надходжень за вказані досліджувані роки (дод. П).

Отже, надходження непрямих податків до Державного бюджету України за 2007-2009 роки відіграли найбільшу роль у формуванні доходів цього бюджету, складаючи 50 % у його структурі. Частка непрямих податків у структурі доходів державного бюджету протягом досліджуваних років не зазнавала суттєвих змін залишаючись в середньому на рівні 50 %. У 2008 році зросла на 2,5 %, порівняно з минулим роком, склавши 50,5 %, та незначно знизившись на 0,5 % у 2009 році, склавши 50 %.

Суттєве зростання доходів державного бюджету України у 2008 році на 39,6 % або на 65,7 млрд. грн. порівняно з минулим роком, склавши 231,7 млрд. грн., передусім, було досягнене саме за рахунок стрімкого зростання надходжень непрямих податків майже на половину - на 46,9 % або 37,2 млрд. грн.

Проте, у 2009 році відбулось незначне зниження доходів державного бюджету України на 2,8 % або 6,3 млрд. грн., що було спричинене зниженням надходжень майже за усіма статтями доходів державного бюджету, головним чином, зниженням податкових надходжень на 11,3 % або 19 млрд. грн. Причому, найбільшого зниження зазнали надходження прямих податків на 28,3 % або 14,5 млрд. грн., тоді як надходження непрямих податків знизились лише на 3,9 % або 4,5 млрд. грн., що свідчить про більш стійкі їх надходження.

Дослідивши динаміку та частку надходжень непрямих податків, слід дослідити частку кожного виду непрямого податку у структурі державного бюджету України, аби детальніше дослідити значимість кожного виду непрямого податку у формуванні доходів держави (рис. 2.3).

Окрім, вище зазначеної ролі непрямих податків у формуванні половини доходів Державного бюджету України у 2009 році, ця половина була головним чином утворена саме за рахунок надходжень податку на додану вартість, частка яких склала 37,6 %. Наступним найбільш бюджетоутворюючим непрямим податком у 2009 році став акцизний збір, частка якого склала 9,4 % у структуру доходів державного бюджету, причому більшу частину частки - 7,8 % було сформовано акцизним збором із вироблених в Україні товарів, тоді як лише 1,6 % - акцизним збором із ввезених на територію України товарів.

Рис. 2.3. Структура доходів Державного бюджету України в розрізі видів непрямих податків у 2009 році

Митні надходження у 2009 році сформували лише 3 % державного бюджету України, переважно ввізним митом, частка якого склала 2,8 %, тоді як частка вивізного мита була зовсім незначною – у розмірі 0,13 %.

Таким чином, структура доходів Державного бюджету України 2009 року підтвердила значущість непрямих податків як основних бюджетоутворюючих її складових елементів, насамперед, податку на додану вартість.

Крім того, слід дослідити надходження непрямих податків та їх частки у структурі доходів Державного бюджету України минулих років, аби прослідкувати тенденцію цих явищ (дод. Р).

Податок на додану вартість протягом 2007-2009 років займав найбільшу частку у структурі доходів державного бюджету України. У 2008 році, коли частка непрямих податків склала 50,5 % у структурі доходів державного бюджету України, сума податку на додану вартість зайняла найбільшу частку серед непрямих податків склавши майже 40 % та зрісши на 4 % порівняно з 2007 роком, за рахунок найбільшого приросту абсолютної величини надходжень податку на додану вартість на 33,7 млрд. грн. або на 55,1 %. Проте, у 2009 році частка податку на додану вартість знизилась на 2,2 %, що спричинене найбільшим спадом абсолютної величини його надходжень на 7,5 млрд. грн. або 8,1 %.

Частка акцизного збору у структурі доходів державного бюджету України у 2007-2008 роках мала змінний характер, знизившись на 0,9 % у 2008 році, складаючи 5,5 %, тоді як у 2009 році - набувала пікового значення за досліджуваний період – 9,5 %, зрісши на 4 %. Проте, незважаючи на незначне зниження частки у 2008 році, абсолютні надходження від акцизного збору до Державного бюджету за досліджувані роки зростали: у 2008 році на 20,9 % або на 2,2 млрд. грн., склавши 12,7 млрд. грн., а у 2009 році відбулось стрімке зростання на 67,8 % або на 8,6 млрд. грн., склавши 21,3 млрд. грн.

В розрізі акцизного збору найбільшу частку у структурі доходів Державного бюджету України за 2007-2009 роки займав акцизний збір із вироблених в Україні товарів. Його частка у 2008 році склавши 4,4 % непомітно знизилась на 1 % порівняно з минулим роком, а у 2009 - суттєво зросла на 3,4 %, склавши в сукупності 7,8 % доходів бюджету. Частка акцизного збору із ввезених на територію України товарів є набагато нижчою від частки акцизного збору із вироблених в Україні товарів. Проте частка акцизного збору із ввезених на територію України товарів за досліджувані роки постійно зростала: у 2008 році незначно зросла на 0,2 %, склавши 1,1 %, а у 2009 році – більш помітно зросла на 0,5 %, складаючи 1,6 % у структурі доходів бюджету. За абсолютними приростами у 2008 році, незважаючи на суттєві відмінності у займаних частках в структурі доходів Державного бюджету, акцизний збір з вироблених в Україні товарів зріс майже на однакову величину, що і акцизний збір із ввезених на територію України товарів – на 1,13 і 1,06 млрд. грн. відповідно, тоді як у відносному значенні – на 12,6 і 70,7 % відповідно. У 2009 році найбільшого приросту досяг акцизний збір із вироблених в Україні товарів, що стрімко збільшився на 7,5 млрд. грн. або 73,7 %, тоді як акцизний збір із ввезених на територію України товарів зріс на 1,1 млрд. грн. або 44,5 %.

Частка митних надходжень протягом 2007-2009 років поступово знижувалась - у 2008 році на 0,7 %, склавши 5,2 %, та на 2, 3 % у 2009 році, склавши 2,9 %. Хоча у 2008 році приріст надходжень мита склав 2,2 млрд. грн. або на 22,7 %, проте частка у структурі доходів бюджету знизилась через значно вищі прирости надходжень інших непрямих податків. В розрізі митних надходжень ввізне мито займає більшу частку у структурі доходів Державного бюджету України, аніж вивізне. Частка ввізного мита у структурі доходів бюджету за 2007-2009 роки знижувалась: на 0,6 % у 2008 році, склавши 5,2 % та у 2009 році суттєво зменшилась на 2,3 %, склавши 2,8%. При цьому, абсолютна величина ввізного мита суттєво зросла у 2008 році на 24,4 % або на 2,3 млрд. грн., а у 2009 році знизилась майже наполовину - на 47 % або 5,6 млрд. грн., склавши 6,3 млрд. грн. Частка вивізного мита у структурі доходів Державного бюджету України за 2007-2009 роки була зовсім незначною – на рівні 0,1 % із незначним підвищенням у 2008 році та незначним зниження у 2009 році. Абсолютна величина вивізного мита, на відміну від усіх непрямих податків, у 2008 році суттєво знизилась на 32,9 % або на 96,9 млн. грн., а у 2009 році значно зросла на 43,9 % або на 86,7 млн. грн.

Таким чином, непряме оподаткування відіграє важливу роль у Державному та Зведеному бюджетах України, передусім у Державному, формуючи половину його доходів за досліджувані 2007-2009 роки. Однак, найбільшим бюджетоутворюючим податком серед непрямих податків є податок на додану вартість. Причому, стрімке зростання доходів державного бюджету у 2008 році відбулось, насамперед, саме за рахунок збільшення надходжень непрямих податків, тоді як спад у 2009 році, був спричинений переважно зниженням надходжень прямих податків, на противагу непрямим податкам, які не зазнали такого суттєвого зниження, що свідчить про більш стійкі надходження непрямих податків.

2.2 Динаміка та структура надходжень непрямих податків в Україні

Дослідивши роль непрямих податків у формуванні доходів Зведеного та Державного бюджетів України, а також вплив зміни непрямих податкових надходжень на величину доходів цих бюджетів, варто дослідити детальніше надходження непрямих податків в Україні. Спершу, розглянемо структуру надходжень непрямих податків протягом 2007-2009 років (рис. 2.4) [54].

Рис. 2.4. Структура непрямих податкових надходжень в Україні за 2007-2009 роки

Як бачимо, надходження податку на додану вартість є найбільш домінуючими серед надходжень непрямих податків за 2007-2009 роки, частка яких була на рівні 74% у структурі надходжень непрямих податків, за винятком 2008 року, коли вона склала майже 79 %, тобто підвищившись на 5 %, в той час, коли частки акцизного збору та мита знизились на 2 %, склавши 11 і 10 % відповідно. У 2009 році структура надходжень непрямих податків суттєво змінюється, адже, окрім того, що частка надходжень податку на додану вартість знизилась до рівня 2007 року, склавши 74 %, разом з тим, стрімко зростає питома вага надходжень акцизного збору до 20 % та суттєво зменшується частка митних надходжень до 6 % у структурі надходжень непрямих податків.

Наразі, варто дослідити динаміку надходжень непрямих податків в розрізі їх видів протягом 2007-2009 років, аби прослідкувати причини змін їх часток у структурі надходжень непрямих податків (рис. 2.5) [54].

Отже, найбільшими надходженнями серед непрямих податків є надходження податку на додану вартість, що стрімко зросли у 2008 році порівняно з минулим роком більш, ніж на половину – на 32,7 млрд. грн. або 55,1 % та дещо знизились у 2009 році на 7,5 млрд. грн. або 8,1%.

Рис. 2.5. Динаміка надходжень непрямих податків до Державного бюджету України за 2007-2009 роки

Суми надходжень акцизного збору та мита є значно нижчими надходжень від податку на додану вартість. У 2007-2008 роках надходження акцизного збору і мита були майже на одному рівні, з незначним переважанням надходжень від акцизного збору, причому, у 2008 році надходження акцизного збору та мита зросли майже на однакові величини - на 22,3 і 22,7 % або 2,4 і 2,2 млрд. грн. відповідно. Проте, у 2009 році відбулись вагомі протилежні зміни цих надходжень, адже стрімко зросли надходження акцизного збору на 72,9 % або 9,4 млрд. грн. та помітно знизились митні надходження на 40,7 % або 4,9 млрд. грн.

Наразі варто детально дослідити причини змін динаміки та структури надходжень непрямих податків по кожному виду податку.

Насамперед, розглянемо склад і структуру найбільшого за обсягами надходжень непрямого податку – податку на додану вартість (рис. 2.6) [54].

Передусім, звернімо увагу, що майже третина (30,2 %) зібраного податку на додану вартість у 2009 році була відшкодована платникам податку з Державного бюджету України на праві бюджетного відшкодування ПДВ при перевищенні податкового кредиту над податковими зобов’язаннями з ПДВ. Така велика частка бюджетного відшкодування ПДВ з вироблених в Україні товарів, головним чином, свідчить про значний експорт цих товарів та послуг.

Рис. 2.6. Структура збору податку на додану вартість в Україні у 2009 році

Найбільше було зібрано податку з імпортних товарів, частка якого склала майже половину у сукупному зібраному ПДВ – 49,9 % у 2009 році. Незважаючи на те, що збори ПДВ з вироблених в Україні товарів сформували більше третини зборів сукупного ПДВ – 37,6 %, проте більша їх частина (30,2 %) була відшкодована з державного бюджету України у 2009 році, і в підсумку залишилось 7,4 % зібраного ПДВ з вироблених в Україні товарів. Досить значну частку в зборах від ПДВ склала податкова заборгованість з цього податку, була погашена комерційними банками за простроченими податковими векселями.

Оскільки, значна частина ПДВ у 2009 році була відшкодована з державного бюджету України, тому доцільно розглянути структуру реальних надходжень від податку на додану вартість, що формують доходи держави (рис. 2.7).

Таким чином, більша частина надходжень податку на додану вартість (71,4 %) у 2009 році була сформована саме податком на додану вартість з імпортного товару. Майже п’ята частина надходжень ПДВ (18 %) утворена завдяки погашенню податкової заборгованості з ПДВ і лише десята частина (10,6 %) – утворена з ПДВ з вироблених в Україні товарів. Така низька фіскальна віддача від внутрішнього ПДВ обумовлена високою експортною орієнтованістю вітчизняної економіки.

Рис. 2.7. Структура надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України у 2009 році

Звідси випливає висновок про значимість імпорту в поповненні казни держави через стягнення ПДВ з імпортного товару, частка якого є найбільш вагомою у структурі надходжень податку на додану вартість в України у 2009 році. Для того, аби проаналізувати тенденцію надходжень податку на додану вартість варто розглянути його динаміку за минулі роки в Україні (табл.2.1) [54].

Таблиця 2.1

Динаміка надходжень податку на додану вартість в Україні за 2007-2009 роки

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники, млн. грн. | 2007 рік | 2008 рік | 2009 рік  | Абсолютний приріст,млн. грн.  | Темп приросту, % |
| 2008-2007 | 2009-2008 | 2008/ 2007 | 2009/ 2007 |
| ПДВ з вироблених в Україні товарів (збір) | 36 548,7 | 45 016,0 | 50 589,2 | 8 467,3 | 5 573,2  | 23,17 | 12,38 |
| Бюджетне відшкодування з ПДВ | 18 868,9 | 34 408,5 | 34 518,5 | 15 539,6 | 110,0  | 82,36 | 0,32 |
| ПДВ з вироблених в Україні товарів (сальдо) | 17 679,8 | 10 607,5 | 8 997,5 | -7 072,3 | -1 610,0  | -40,00 | -15,18 |
| ПДВ з імпортних товарів | 41 685,5 | 79 426,0 | 68 526,0 | 37 740,5 | -10 900,0  | 90,54 | -13,72 |
| Податкова заборгованість з ПДВ | 17,5 | 2 049,1 | 15 202,6 | 2 031,6 | 13 153,5  | 11 609,14 | 641,92 |
| Всього | 59 382,8 | 92 082,6 | 84 596,7 | 32 699,8 | -7 485,9  | 55,07 | -8,13 |

Аналізуючи обсяги податку на додану вартість за 2007-2009 роки бачимо, що найбільшими надходженнями цього податку до казни держави забезпечував податок на додану вартість з імпортних товарів, надходження від якого у 2008 році стрімко зросли майже удвічі - на 90,5 % або 37,7 млрд. грн., що отримано завдяки значному зростанню імпортних цін, а також через заборону розрахунків із використанням податкових векселів та відновлення діяльності по боротьбі з контрабандою. Проте, у 2009 році ці надходження помітно знизились на 24 % або 19 млрд. грн.

Крім того, що надходження від збору ПДВ з вироблених в Україні товарів за досліджувані роки були набагато нижчими від надходжень ПДВ з імпортних товарів, то через бюджетне відшкодування ПДВ з вироблених в Україні товарів у доходах держави зосереджується зовсім незначна частина доходів від ПДВ. У 2008 році ПДВ з вироблених в Україні товарів помітно зріс на 23,2 % або 8,5 млрд. грн. порівняно з минулим роком, а у 2009 році залишився майже на тому ж рівні незначно збільшившись на 1,1 % або на 500 млн. грн. Стрімке зростання бюджетного відшкодування з ПДВ у 2008 році на 82,4 % або на 18,9 млрд. грн. свідчить про розгортання експортних операцій в Україні, у 2009 стрімке зростання величини бюджетного відшкодування було призупинене про, що свідчить незначний приріст у розмірі 0,3 % або 110 млн. грн. Стрімке зростання податкової заборгованості з ПДВ у 2007-2009 роках має позитивну сторону в тому, що повертаються кошти заборговані державі до спеціального фонду державного бюджету України.

Відтак, розглянемо структуру та динаміку надходжень іншого непрямого податку в Україні - акцизного збору. Надходження акцизного збору 2009 року були сформовані надходженнями від акцизного збору з вироблених в Україні товарів на 84 % та акцизного збору з ввезених на територію України товарів на 16 %. Тому, спершу розглянемо детально структуру надходжень акцизного збору з вироблених в Україні товарів у 2009 році (рис. 2.8).

Отже, майже половина надходжень акцизного збору із вироблених в Україні товарів (47,4 %) у 2009 році сформована акцизним збором від тютюнових виробів. Далі найбільш бюджетоутворюючими акцизами були акцизи з нафтопродуктів (22,5%) та з лікеро-горілчаних виробів (21,4 %). Такі акцизи, як з пива складали невелику частку у розмірі 5,87 % , акцизи з виноробної продукції - лише 1,77 %, а акцизи з транспортних засобів та з спирту сформували разом лише 1,1 % надходжень акцизного збору з вироблених в Україні товарів.

Рис. 2.8. Структура надходжень акцизного збору із вироблених в Україні товарів у 2009 році

Розглянемо динаміку надходжень акцизного збору із вироблених в Україні товарів за групами підакцизних товарів протягом 2007-2009 років (табл. 2.2) [54].

Акцизний збір із вироблених в Україні товарів за досліджувані роки зростав: у 2008 році на 14,26 % або 1,3 млрд. грн., а у 2009 році відбулось стрімке зростання – на 81,3 % або 8,4 млрд. грн. порівняно з минулими роками.

Таблиця 2.2

Динаміка надходжень акцизного збору із вироблених в Україні товарів

за 2007-2009 роки

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Акцизний збір за групами підакцизних товарів | 2007 рік | 2008 рік | 2009 рік  | Абсолютний приріст,млн. грн.  | Темп приросту, % |
| 2008-2007 | 2009-2008 | 2008-2007 | 2009-2008 |
| Спирт | 108 | 120 | 102 | 12 | -18 | 11,11 | -15,00 |
| Лікеро-горілчані вироби | 2915 | 3 532 | 4 026 | 617 | 494 | 21,17 | 13,99 |
| Виноробна продукція  | 307 | 347 | 332 | 40 | -15 | 13,03 | -4,32 |
| Пиво | 864 | 867 | 1 102 | 3 | 235 | 0,35 | 27,10 |
| Тютюнові вироби | 2 350 | 3 358 | 8 897 | 1008 | 5539 | 42,89 | 164,95 |
| Нафтопродукти | 2443 | 2 002 | 4 226 | -441 | 2224 | -18,05 | 111,09 |
| Транспортні засоби | 85 | 140 | 103 | 55 | -37 | 64,71 | -26,43 |
| Всього | 9072 | 10 366 | 18 788 | 1294 | 8422 | 14,26 | 81,25 |

Таке стрімке зростання надходжень від акцизного збору було забезпечено, передусім, зростанням ставок акцизних зборів. Найбільший за надходженнями є акцизний збір з тютюнових виробів, що за досліджувані роки стрімко зростав: у 2008 році на 42,9 % або 1 млрд. грн., а у 2009 році зростання набуло пікового значення – на 165 % або 5, 5 млрд. грн. Акцизні збори з лікеро-горілчаних виробів за 2007-2009 роки також поступово зростали, хоча найбільшого приросту набули у 2008 році – на 21,2 % або 617 млрд. грн., тоді як у 2009 році відбувся менший приріст – на 14 % або 494 млн. грн. Акцизний збір з нафтопродуктів, що відіграє досить значну роль у формуванні надходжень від акцизу – знизився у 2008 році на 18,1 % або 441 млн. грн., а у 2009 році стрімко зріс більше, ніж удвічі - на 111,1 % або 2,2 млрд. грн. Акцизний збір з транспортних засобів у 2008 році підвищився більше, ніж на половину (на 64,7 % або 55 млн. грн.), тоді як у 2009 році – помітно знизився на 26,4 % або 37 млн. грн.

Наразі слід розглянути структуру надходжень акцизного збору із ввезених в Україну товарів за групами підакцизних товарів у 2009 році (рис. 2.9) [54].

Рис. 2.9. Структура надходжень акцизного збору із ввезених в Україну товарів у 2009 році

Найбільшу частку у структурі надходжень акцизного збору із ввезених в Україну товарів у 2009 році зайняли акцизні збори з нафтопродуктів (67,1 %). Наступними найбільшими у структурі акцизного збору з ввезених в Україну товарів були акцизні збори з тютюнових виробів – 13,7 %, транспортних засобів – 8,7 % та кузовів – 7,7 %. Невеликими у структурі надходжень були акцизи з лікеро-горілчаних виробів, що склали лише 1,7 %, з виноробної продукції та пива, що в сукупності склали лише 1 % та з інших товарів Державної митної служби, частка яких 0,06 %. Для більш детального аналізу розглянемо динаміку акцизного збору із ввезених на територію України товарів (табл. 2.3) [54].

Таблиця 2.3

Динаміка акцизного збору із ввезених в Україну товарів до Зведеного бюджету за 2007-2009 роки

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Акцизний збір за групами підакцизних товарів | 2007 рік | 2008 рік | 2009 рік | Абсолютний приріст,млн. грн.  | Темп приросту, % |
| 2008-2007 | 2009-2008 | 2008-2007 | 2009-2008 |
| Нафтопродукти  | 965 | 1 804 | 2377 | 839 | 573 | 86,94 | 31,76 |
| Транспортні засоби | 216 | 312 | 308 | 96 | -4 | 44,44 | -1,28 |
| Інші товари (ДМС), у т.ч. | 145 | 99 | 284 | -46 | 185 | -31,72 | 186,87 |
| пиво | 3 | 6 | 11 | 3 | 5 | 100,00 | 83,33 |
| кузови | 138 | 87 | 271 | -51 | 184 | -36,96 | 211,49 |
| інші  | 4 | 6 | 2 | 2 | -4 | 50,00 | -66,67 |
| Інші товари (ДПА) , у т.ч. | 169 | 340 | 572 | 171 | 232 | 101,18 | 68,24 |
| лікеро-горілчані вироби | 57 | 90 | 61 | 33 | -29 | 57,89 | -32,22 |
| тютюнові вироби | 91 | 221 | 484 | 130 | 263 | 142,86 | 119,00 |
| виноробна продукція | 21 | 29 | 27 | 8 | -2 | 38,10 | -6,90 |
| Акцизний збір всього | 1495 | 2555 | 3541 | 1 060 | 986 | 70,90 | 38,59 |

Акцизних збір із ввезених на територію України товарів протягом 2007-2009 років набував стрімкого зросту: у 2008 році надходження зросли на 70,9 % або 1,1 млрд. грн., тоді як у 2009 році приріст був дещо меншим, але досить значним –38,6% або 986 млн. грн. Таке зростання, переважно, було забезпечене зростанням ставок акцизних зборів. Насамперед, найбільше зростання відбулось завдяки суттєвим приростам надходжень акцизного збору з нафтопродуктів - у 2008 році на 86,9 % або 839 млн. грн., а у 2009 – на 31,8 % або 573 млн. грн. Суттєві прирости надходжень були забезпечені і стрімкими зростаннями надходжень акцизного збору з тютюнових виробів: у 2008 році на 142,9 % або 130 млн. грн., а у 2009 році на 119% або 263 млн. грн.

Незважаючи на сукупне зростання протягом 2007-2009 років акцизного збору з ввезених на територію України товарів, проте за деякими підакцизними товарами відбулось і значне зниження надходжень цього податку. Зокрема, у 2008 році суттєво знизились надходження акцизного збору з кузовів на 37 % або 51 млн. грн., хоча у 2009 році надходження від цього підакцизного товару стрімко зросли у більше, ніж 2 рази (на 211,5 % або 184 млн. грн.). У 2009 році відбулись значні зниження надходжень акцизного збору за декількома підакцизними товарами: лікеро-горілчаними виробами на 32,2 % або 29 млн. грн., тоді як у 2008 році вони зростали на 57,9 % або 33 млн. грн., виноробною продукцією на 6,9 % або 2 млн. грн., а в попередньому році зростало на 38,1 % або 8 млн. грн. та транспортними засобами на 1,3 % або 4 млн. грн. Проте, загалом надходження акцизного збору із ввезених на територію України товарів протягом 2007-2009 роки помітно зростали.

Далі розглядатимемо динаміку та структуру надходження мита за 2007-2009 роки в розрізі ввізного та вивізного мита. У 2009 році надходження мита були сформовані на 96 % ввізним (імпортним) митом та на 4 % - вивізним (експортним). Отже, спершу детально дослідимо надходження ввізного мита (табл. 2.4) [54].

Таблиця 2.4

Динаміка складу та структури ввізного мита в Україні за 2007-2009 роки

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Ввізне мито за групами товарів | 2007 рік | 2008 рік | 2009 рік | Абсолютний приріст,млн. грн.  | Темп приросту, % |
| 2008-2007 | 2009- 2008 | 2008-2007 | 2009-2008 |
| Нафтопродукти, транспортні засоби та шини до них, млн. грн.  | 4 048 | 3 923 | 1 200 | -125 | -2 723 | -0,03 | -69,41 |
| Частка, % | 42,23 | 32,89 | 17,37 | -9,34 | -15,52 | - | - |
| Інші товари, млн. грн. | 5 538 | 8 006 | 5 710 | 2 468 | -2 296 | 44,56 | -28,68 |
| Частка, % | 57,77 | 67,11 | 82,63 | 9,34 | 15,52 | - | - |
| Всього: | 9 586 | 11 929 | 6 910 | 2 343 | -5 019 | 0,24 | -42,07 |

Таким чином, надходження ввізного мита протягом 2007-2009 років дещо зросли у 2008 році – на 0,24 % або 2,3 млрд. грн. та суттєво знизились у 2009 – на 42,1 % або 5 млрд. грн. При цьому, надходження ввізного мита протягом досліджуваних років формувались за рахунок ввізного мита на нафтопродукти і транспортні засоби та шини до них і ввізного мита на інші товари. Така класифікація ввізного мита обумовлена перерахуванням ввізного мита на нафтопродукти, транспортні засобі і шини до них до спеціального фонду Державного бюджету України, а ввізного мита на інші товари - до загального фонду цього бюджету.

Частки цих ввізних мит у структурі митних надходжень суттєво змінювались - якщо першого досліджуваного року ці обидва мита відігравали вагому роль у формуванні митних надходжень з розміром часток у 42 і 58 % з переважання мита від інших товарів, то у наступних роках - частка мита на нафтопродукти, транспортні засобі і шини до них суттєво знижується - на 9 % у 2008 році (склавши 33 %) та на 16 % у 2009 році (склавши 17 %). Таке зниження було обумовлене зниженням надходжень ввізного мита на такі товари на 0,03 % або 125 млн. грн. у 2008 році та на 69,4 % або 2,7 млрд. грн. у 2009 році.

Таким чином, зростання ввізного мита на інші товари на 44,6 % або 2,5 млрд. грн. у 2008 році та спад у 2009 році на 28,7 % або 2,3 млрд. грн., що порівняно нижчий від попередньо згаданого ввізного мита, підвищило значимість цього мита у формуванні ввізних митних надходжень України за останні роки, частка якого зросла до 67,1 % у 2008 році та до 82,6 % у 2009 році.

Далі дослідимо динаміку та структуру меншого за обсягами надходжень виду мита - вивізного мита в Україні. Спершу, розглянемо структуру надходжень вивізного мита в останньому досліджуваному році (рис. 2.10) [54].

Рис. 2.10. Структура надходжень вивізного мита в розрізі товарів в Україні у 2009 році

Таким чином, надходження вивізного мита в Україні у 2009 році були сформовані, передусім, за рахунок мита на насіння і плоди олійних рослин - на 62,3%, на відходи та брухт чорних металів - на 27,5 % та на інші енергетичні матеріали - на 4,4 %. Вивізне мито на інші товари займає зовсім незначну частку у розмірі 5,8 % у структурі вивізних митних надходжень.

Наразі дослідимо динаміку надходжень вивізного мита в Україні протягом 2007-2009 років (табл. 2.5) [54].

Таблиця 2.5

Динаміка надходжень вивізного мита в Україні за 2007-2009 роки

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Ввізне мито за групами товарів, млн. грн.  | 2007 рік | 2008 рік | 2009 рік  | Абсолютний приріст,млн. грн.  | Темп приросту, % |
| 2008-2007 | 2009-2008 | 2008-2007 | 2009-2008 |
| Насіння і плоди олійних рослин | 107,6 | 29,9 | 177 | -78 | 147 | -72,21 | 491,97 |
| Інші енергетичні матеріали | 27 | 16,4 | 12,6 | -11 | -4 | -39,26 | -23,17 |
| Відходи та брухт чорних металів | 141,3 | 125,8 | 78 | -16 | -48 | -10,97 | -38,00 |
| Інші товари | 18,4 | 25,3 | 16,5 | 7 | -9 | 37,50 | -34,78 |
| Всього | 294,3 | 197,4 | 284,1 | -97 | 87 | -32,93 | 43,92 |

Таким чином, сукупні надходження вивізного мита протягом досліджуваних років мали змінний характер: у 2008 році значно знизились на 32,9 % або 97 млн. грн., що за даними Митної служби України, відбулось через зменшення фізичних обсягів вивезення насіння олійних культур у понад 4 рази, що спричинило зниження вивізного мита на насіння і плоди олійних рослин на 72,2 % або 78 млн. грн. та природного газу майже у 2 рази, що знизило надходження вивізного мита на інші енергетичні матеріали на 39,3 % або 11 млн. грн. Проте, у 2009 році надходження вивізного мита стрімко збільшились на 43,9 % або 87 млн. грн. завдяки різкому зростанню вивізного мита на насіння і плоди олійних рослин більш, ніж у 4 рази - на 492 % або 147 млн. грн., тоді як надходження інших вивізних мит суттєво знизились: на відходи та брухт чорних металів на 38 % або 48 млн. грн., на інші енергетичні матеріали на 23,2 % або 4 млн. грн. та на інші товари на 34,8 % або 9 млн. грн.

Підсумовуючи дослідження динаміки та структури непрямих податків протягом 2007-2009 років слід відмітити такі тенденції: найбільші надходження серед непрямих податків приносить податок на додану вартість, що у структурі надходжень непрямих податків в середньому займав 76 %; у 2008 році зросли надходження від усіх непрямих податків, проте найбільшого зросту серед них набув податок на додану вартість; останнього досліджуваного року надходження непрямих податків дещо знижуються через помітне зменшення податку на додану вартість та різке зниження митних надходжень, натомість надходження акцизного збору стрімко зросли, як за виробленими товарами, так і за ввезеними товарами завдяки підвищенню ставок цього податку.

2.3 Оцінка ефективності непрямого оподаткування в Україні

Дослідивши значимість непрямих податків у Державному та Зведеному бюджетах України, а також динаміку надходжень і структури непрямих податків варто перейти до дослідження ефективності непрямого оподаткування в Україні.

Оскільки надходження непрямих податків є головним видом доходів Державного бюджету України, тому розглянемо ефективність непрямого оподаткування в Україні з огляду на його спроможність забезпечити необхідні доходи державі. Таким чином, дослідимо рівень виконання планових показників за 2007-2009 роки (рис. 2.11) [54].

Рис. 2.11. Рівень виконання планових надходжень непрямих податків до Державного бюджету України за 2007-2009 роки

У 2007 році рівень виконання планових надходжень непрямих податків сягав 95,2 %, у 2008 році знизився на 1,5 % (склавши 93,7 %), а у 2009 році найбільш вагомо зменшився - на 6,7 % , склавши 87 % плану виконання.

Отже, протягом досліджуваних років спостерігається недовиконання надходжень непрямих податків, причому, рівень виконання планових показників щороку знижується, що спричиняють неспроможність доходів Державного бюджету України достатньо профінансувати заплановані видатки бюджету.

Наразі, варто розглянути динаміку рівня виконання планових показників надходжень непрямих податків протягом 2007-2009 років, аби дослідити рівні виконання плану по кожному виду податку в динаміці (дод. С).

Отже, незважаючи на те, що сукупні надходження непрямих податків щороку майже на половину зростали протягом 2008-2009 років на 49 і 47 % відповідно, проте планові показники досліджуваних років були недовиконаними.

Зокрема неповне виконання плану спостерігалось в надходженнях податку на додану вартість – 91,2 % у 2007 році, з незначним підвищенням на 2,2 % у 2008 році та подальшим зниженням на 4,2 % у 2009 році (рис.2.12) [54].

Рис. 2.12. Динаміка планових та фактичних надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України за 2007-2009 роки

У 2007 році недовиконання плану у 8,8 %, головним чином, спричинене значним недовиконанням плану надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів, що недовиконано на 12,3 % та виплатою бюджетних відшкодувань ПДВ більше планових показників на 0,5 %, що зменшило бюджетні надходження з ПДВ. Тоді, як рівень виконання планових надходжень ПДВ з ввезених товарів на територію України був недовиконаним лише 1,3 %. У 2008 році відбулись зміни у виконанні надходжень податку на додану вартість: рівень виконання з вироблених в Україні товарів підвищився на 8,3 %, склавши 96,1 %, а з імпортних товарів знизився на 2,1 %, склавши 96,6 %. Також збільшилось перевиконання плану з бюджетного відшкодування ПДВ на 5,1 %, склавши 105,6 %. У 2009 році спостерігається найнижчий рівень виконання плану надходження податку на додану вартість, що знизився на 4,2 %, склавши 89,2 %, внаслідок суттєвого зниження виконання плану ПДВ з ввезених на територію України товарів на 12,3 %, що склав 84,3 %. При цьому, позитивним було перевиконання плану надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів на 1,1 %. Негативним явищем було недовиконання плану бюджетних відшкодувань у 2009 році на 5,5 %, адже є свідченням неповернення коштів суб’єктам господарювання, що стримує їхній розвиток.

Рівні виконання планових надходжень акцизного збору були вищими порівняно з рівнем виконання податку на додану вартість, проте щороку зазнавали зниження (рис.2.13) [54].

Рис.2.13. Динаміка планових та фактичних надходжень акцизного збору до Державного бюджету України за 2007-2009 роки

У 2007 році спостерігалось перевиконання планових надходжень акцизного збору на 1,5 % (рис. 2.13), причому, відбулось значне перевиконання планових надходжень за акцизним збором з ввезених на територію України товарів на 12,5 % (дод. С), тоді як з вироблених в Україні товарів дещо недовиконано на 0,1 %. У 2008 році рівень виконання плану надходжень акцизного збору суттєво знижується на 9% до 92,5 %, при цьому, значно знижується рівень виконання плану за акцизним збором з вироблених в Україні товарів на 9 %, що склав 91 %, тоді як надходження за акцизним збором із ввезених на територію України товарів недовиконано було лише на 0,8 %. У 2009 році планові надходження виконано на 89,2 %, однак таке недовиконання можна обґрунтувати швидше завищеними очікуваннями через підвищені ставки акцизів. При цьому, надходження акцизного збору з вироблених в Україні товарів виконано на 90,4 % від планових, проте з ввезених на територію України товарів на 84,1 % зі значним зниженням рівня виконання плану на 15,1 %.

Рис.2.14. Динаміка планових та фактичних митних надходжень до Державного бюджету України за 2007-2009 роки

Виконання плану митних надходжень за досліджувані роки помітно знижувалось (рис. 2.14). Якщо у 2007 році спостерігалось суттєве перевиконання плану на 18,2 %, що було досягнуте перевиконанням плану ввізного мита на 19 % (дод. С), то у 2009 році відбулось недовиконання плану на 2,7 %, а у 2009 році стрімке зниження рівня виконання плану до 62 %. Таке недовиконання плану у 2008 році було спричинене недовиконанням плану за вивізним митом на 46 %, а у 2009 році – вагомим недовиконанням плану за ввізним митом на 39 % та незначним за вивізним - на 3,6 % від планових.

Наступним кроком оцінки ефективності непрямого оподаткування в Україні буде аналіз рівня його оподаткування, тобто частка валового внутрішнього продукту, що перерозподіляється через непрямі податки (рис. 2.15) [54].

Рівень непрямого оподаткування в Україні є досить значним за досліджувані роки, причому, у 2008 році він досяг стрімкого зростання на 5,1 % (з 11,1 % до 16,2% ВВП), та дещо знизився у 2009 році на 0,5 %, склавши 15,7 %.

Рис. 2.15. Динаміка частки непрямих податків у ВВП України за 2007-2009 роки

Така суттєва частка надходжень непрямих податків у валовому внутрішньому продукті свідчить про їх фіскальність, що негативно позначається на споживчому секторі економіки, так як купівельна спроможність споживачів знижується. Зокрема, найбільш неприйнятним явищем є стрибкоподібне зростання рівня непрямого оподаткування, що відбулось у 2008 році (на 5,1 %), яке негативно позначається на економіці держави.

Серед непрямих податків, найвищий рівень оподаткування протягом 2007-2009 років мав податок на додану вартість, частка якого у ВВП стрімко зросла у 2008 році на 4,6 %, склавши 12,8 % та дещо знизилася у 2009 році на 1,1 %. Помітно зріс і рівень оподаткування акцизним збором, якщо у 2008 році склав 1,8 % ВВП, підвищившись лише на 0,3 %, то у 2009 році зріс більш, ніж на половину - на 1,2 %, склавши 3 %. Таке різке підвищення у 2009 році було спричинене нічим іншим як значним зростанням ставок акцизних зборів.

Найнижчий рівень оподаткування серед непрямих податків характерний для митних надходжень, частка яких склавши 1,8 % ВВП у 2008 році дещо зросла на 0,3%, а у 2009 році вдвічі знизилась, склавши 0,9 %. Таке суттєве зниження пояснюється зниження ставок мита внаслідок вступу України до СОТ.

Оскільки податковим законодавством України передбачена низка пільг непрямих податків, тому варто детально проаналізувати динаміку їх обсягів, які досить суттєво знижують рівень непрямого оподаткування економіки а також доходи державного бюджету України (рис. 2.16).

Рис. 2.16. Динаміка частки пільг у надходженнях непрямих податків в Україні за 2007-2009 роки

Таким чином, пільги з непрямих податків складають значну частку у їх надходженнях: у 2007 році 13,6 %, у 2008 році їх частка дещо знизилась на 2 % і склала 11,6 %, а у 2009 році – помітно зросла 2,7 %, склавши 14,3 %. Ефективність таких наданих пільг можна визначити лише для окремого підприємства, що отримав такі пільги, а для держави обсяги наданих таких пільг є недоотриманням доходів бюджету.

Отже, проаналізуємо детально динаміку наданих пільги з непрямих податків по окремому виду податку (дод. Т).

Таким чином, пільги з податку на додану вартість займали досить високу частку у надходженнях цього податку: у 2007 році 18,1 % або 10,7 млрд. грн., у 2008 – частка дещо знизилась на 3,4 %, склавши 14,7 %, проте абсолютна величина зросла 25,8 % або 2,7 млрд. грн. і склала 13,5 млрд. грн., у 2009 – частка зростає до 19,2 %, а абсолютна величина на 20,4 % або 2,8 млрд. грн., склавши 16,3 млрд. грн.

Серед пільг з податку на додану вартість найбільшу частку у цьому податку займають пільги, що передбачають зарахування на спеціальний рахунок, частка яких у 2007 році складала 8,2 % з абсолютним значенням у 4,9 млрд. грн., а у 2008 році частка знизилась на 1,8 %, склавши 6,5 %, тоді як абсолютна величина зросла на 22 % або 1,1 млрд. грн. У 2009 році такий вид пільг був відмінений, що зменшило втрати Державного бюджету України від надання вказаних пільг. Решта пільг займають незначні частки, причому, за всіма видами пільг спостерігалось зростання протягом досліджуваних років.

Пільги з акцизного збору протягом 2007-2009 років мали тенденцію до зниження: у 2008 році вони стрімко знизились на 32,7 % або 0,36 млн. грн., склавши 0,73 млн. грн., а у 2009 році знизились на 26 % або 0,19 млн. грн., склавши 0,54 млн. грн. Разом з тим, частка таких пільг у надходженнях акцизного збору є зовсім незначною – на рівні 0,01 % у 2007-2008 роках та ще більш низькою у 2009 році.

Пільги з мита також мали тенденцію до зниження протягом досліджуваних років. У 2008 році їх обсяги знизились на 9,9 % або 11,6 млн. грн., склавши 106,3 млн. грн., а у 2009 році зменшились більш швидкими темпами – на 29,3 % або 31,1 млн. грн. Щодо їхньої частки у надходженнях мита, то вона на рівні 1 % за досліджувані роки, при цьому, у 2008 році знизилась на 0,32 %, склавши 0,9 % внаслідок суттєвого зниження пільг з мита, а у 2009 році зросла на 0,2 %, склавши 1,1 %, внаслідок стрімкого зниження надходжень мита.

Підбиваючи підсумки ефективності непрямого оподаткування в Україні, підкреслимо такі аргументи: здебільшого планові надходження непрямих податків протягом досліджуваного періоду не були цілковито виконаними та спостерігались перевиконання планового обсягу бюджетного відшкодування податку на додану вартість, що в підсумку більш вагомо знижувало планові надходження непрямих податків; непрямі податки досить вагому частку займають у валовому внутрішньому продукті України, що свідчить про їх фіскальність, а різке зростання рівня оподаткування у 2008 році є значним недоліком податкової політики держави та в подальшому може знизити ефективність непрямого оподаткування; значні обсяги втрат були понесені державою внаслідок надання пільг з непрямих податків.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

3.1 Врегулювання бюджетного відшкодування податку на додану вартість в Україні

Проблема відшкодування податку на додану вартість в останні роки стала одним з макроекономічних чинників гальмування економіки України. Затримуючи кошти, держава вилучає ліквідні ресурси підприємств для фінансування державних витрат. Причому, проблема відшкодування ПДВ особлива загострилась в умовах кризи та зростаючого дефіциту бюджету.

Право на бюджетне відшкодування податку на додану вартість має платник цього податку, податковий кредит з ПДВ якого, що задекларований у податковій декларації з податку на додану вартість, перевищує його податкові зобов’язання.

За результатами 2007-2009 років (рис.3.1) обсяги відшкодованого податку на додану вартість його платникам складали близько третини збору цього податку.

Рис.3.1. Динаміка частки бюджетного відшкодування з податку на додану вартість у загальній сумі збору цього податку в Україні за 2007-2009 роки

У 2007 році було зібрано 78,3 млрд. грн. податку на додану вартість в Україні, 24 % з яких було відшкодовано, тобто в Державному бюджеті України залишилось 76 % мобілізованих коштів з цього податку, у 2008-2009 роках частка такого відшкодування зросла на 3 %, склавши 27 % і 30 % відповідно.

Обсяги відшкодованого ПДВ, з одного боку, вказують на кошти, що зменшують доходи Державного бюджету України, а отже, знижують фіскальну значущість податку на додану вартість, а з іншого боку, вказують на зростання частки повернення ПДВ його платникам у передбачених випадках.

Протягом останніх років держава має вагому заборгованість перед підприємствами України з приводу бюджетного відшкодування суми податку на додану вартість (рис. 3.2) [55].

Рис.3.2. Динаміка відшкодованих та невідшкодованих сум з податку на додану вартість Державного бюджету України за 2007-2010 роки

Щороку обсяг невідшкодованих сум з податку на додану вартість накопичується швидкими темпами. У 2007 році заборгованість держави з невідшкодованого ПДВ становила 8,6 млрд. грн., у 2008 році - зросла майже на половину - 48,9 % або 4,2 млрд. грн., складаючи 12,8 млрд. грн., у 2009 році набула рекордного приросту у розмірі 70,8 % або 9,05 млрд. грн., складаючи 21,8 млрд. грн. За даними Секретаріату Президента України за три місяці поточного 2010 року заборгованість держави з повернення податку на додану вартість накопичилась ще на 3,8 млрд. грн. або 17 %.

Протягом досліджуваних років навіть планових сум відшкодувань не вистачає на покриття усієї заявленої суми податку на додану вартість, внаслідок чого утворюється заборгованість держави. Причому, незначні перевиконання планового бюджетного відшкодування ПДВ у 2007-2008 роках не були достатніми для покриття боргу з бюджетного відшкодування, а у 2009 році було недовиконання планового бюджетного відшкодування на 2 млрд. грн., за рахунок яких, за підсумками Міністерства Фінансів України, держава збільшувала доходи Державного бюджету, покриваючи його дефіцит.

У поточному 2009 році проблема відшкодування ПДВ поглибилась, адже на 2010 рік заплановано відшкодування на суму всього на 20,9 млрд. грн., тоді як заборгованість станом на 1 березня 2010 року є значно вищою - на 4,7 млрд. грн. Це означає, що у цьому році поточну заборгованість з невідшкодованого податку на додану вартість не буде повністю відшкодовано. Бюджетна заборгованість у 2010 році щонайменше складатиме 4,7 млрд. грн., якщо в умовах активізації експорту не очікувати зростання збору внутрішнього ПДВ та не розраховувати на подальші заявлені суми ПДВ на відшкодування з Державного бюджету України.

Про глибину проблеми відшкодування податку на додану вартість також свідчить розрахований показник співвідношення відшкодованих сум ПДВ з Державного бюджетну до бюджетної заборгованості з цього податку (рис. 3.3).

У 2007 році державі необхідно було збільшити обсяги відшкодування ПДВ майже на половину (45,5 %) з метою повного відшкодування заборгованих сум податку на додану вартість. У 2008 році частка заборгованого ПДВ у сумі відшкодованого ПДВ помітно знизилась на 8,3 %, склавши 37,2 %, що було спричинене стрімким зростанням обсягів відшкодувань (рис. 3.2), яке дещо гальмувало зріст заборгованого ПДВ, що погашалось.

У 2009 році ситуація з непогашення ПДВ суттєво погіршилась, оскільки бюджетна заборгованість з ПДВ склала більше половини (63,3 %) суми ПДВ, яка була відшкодована.

Рис. 3.3. Динаміка співвідношення невідшкодованих сум податку на додану вартість до відшкодованих в Україні за 2007-2009 роки

Саме у 2009 році обсяги з відшкодування ПДВ майже не зросли порівняно з 2008 роком, більше того, з недовиконанням плану відшкодувань на 2 млрд. грн. У свою чергу, при відшкодуванні у 2010 році запланованої суми ПДВ у розмірі 20,9 млрд. грн. (рис. 3.2) при бюджетній заборгованості 25,6 млрд. грн. показник співвідношення невідшкодованих сум ПДВ до відшкодованих станом на 1 березня 2010 року складатиме 122,8 %, іншими словами, при здійсненні планових річних відшкодувань ПДВ було б погашено лише 81,6 % бюджетної заборгованості цього податку за перші три місяці 2010 року.

З кожним роком в Україні накопичення суми заборгованості держави з відшкодування ПДВ веде за собою низку негативних наслідків як для держави, так і для підприємств:

- затримуючи кошти, держава, ніби збільшує свої доходи, але водночас збільшує заборгованість, яку необхідно повернути;

- вилучення з економіки значного ресурсу, який є одним із факторів погіршення фінансового стану суб’єктів господарювання;

- стримуються експортні операції платників ПДВ;

- не стимулюються інвестиційні надходження в економіку України.

Можливими причинами зростання заборгованості з відшкодування ПДВ є:

- недостатність бюджетних коштів, необхідних для відшкодування дебетового сальдо податку на додану вартість, адже, як попередньо досліджувалось, у 2009 році держава недовиконала планові обсяги відшкодування податку на додану вартість;

- наявність значної кількості заявок на незаконне відшкодування;

- тривалі терміни перевірок схем по ланцюгу постачання товарів до товаровиробників;

- скасування податкових векселів;

- зміни, внесені до Закону України «Про податок на додану вартість» у 2005 році у частині скасування нарахування пені за затримку відшкодування ПДВ у строки, визначені законом, у розмірі 120% облікової ставки НБУ.

У той же час, при вирішенні проблеми відшкодування ПДВ не слід повертатись до шляху вирішення застосованого у 2004 році. Порушення чинного законодавства з оподаткування та Бюджетного кодексу при прийнятті рішень Верховною Радою України та Кабінетом Міністрів України щодо нового механізму погашення простроченої бюджетної заборгованості з повернення ПДВ шляхом оформлення її державними цінними паперами, створили нерівні умови перед законом для суб'єктів права щодо відшкодування їм інших боргових зобов'язань держави і широке поле для корупційних дій.

Внаслідок згаданих порушень було створено нерівні умови для платників податків: оскільки одним відшкодування заборгованості з ПДВ у 2004 році здійснювалося у грошовій формі, а іншим - цю заборгованість було реструктуризовано на п'ять років.

У свою чергу, прострочена бюджетна заборгованість продовжувала накопичуватися, Державний бюджет України та підприємства-набувачі ОВДП-ПДВ отримали від реалізації цього механізму значні фінансові збитки: Державний бюджет став додатково обтяжений обслуговуванням випущених ОВДП-ПДВ протягом п’яти років, що обмежує можливості держави фінансувати видатки соціального та інвестиційного спрямування.

Натомість вигоду від реалізації цього механізму отримали фінансові посередники, у тому числі нерезиденти, які придбали державні цінні папери із значним дисконтом, а також Державна податкова адміністрація України, яка переклала невиконані бюджетні зобов'язання перед платниками податків на державний борг України.

Не варто говорити про повне (100 %) відшкодування податку на додану вартість, адже в такому разі воно не лише втратить свою фіскальну значущість, але його існування втратить сенс.

Щоб наблизитись до ефективного варіанту, необхідний такий рівень бюджетного відшкодування, який, по-перше, підтвердить фіскальну значущість цього податку, і, по-друге, визначатиметься об’єктивними умовами виробництва з урахуванням його обсягів і структури, обсягів експорту, складу пільг тощо.

3.2 Наближення України до Європейського Союзу у сфері непрямого оподаткування

Відповідно до Закону України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» № 1629-IV від 18 березня 2004 року Україна стала на шлях Євроінтеграції, передумовою якого є адаптація законодавства України, зокрема у сфері митного права та податків, включаючи непрямих.

Відповідно до положень статті 51 Угоди про партнерство та співробітництво між Україною і Європейським Співтовариством та їх державами-членами, яка підписана від імені України 14 червня 1994 року та набула чинності у березні 1998 року, Україна взяла на себе зобов’язання вживати заходів для забезпечення того, щоб національне законодавство поступово було приведене у відповідність до законодавства Європейського Співтовариства, що є важливою умовою для зміцнення економічних зв’язків між сторонами.

Протягом 2003 – 2004 років Законами України було прийнято ряд норм, які частково наблизили законодавство України у сфері оподаткування до вимог системи угод СОТ та законодавства ЄС, зокрема:

- щодо запровадження змішаної системи оподаткування тютюнових виробів;

- введення акцизних складів з метою покращення механізму адміністрування акцизного збору, контролю за виробництвом, обігом та цільовим використанням спирту етилового.

У 2005 році з метою забезпечення дотримання принципів рівності та недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації виключено зі спеціального законодавства норм щодо пільгового оподаткування, в тому числі з податку на прибуток підприємств, податку на додану вартість, акцизного збору, ввізного мита і плати за землю у спеціальних (вільних) економічних зонах і на територіях пріоритетного розвитку.

Також скасовано пільги з оподаткування податком на додану вартість підприємств по виробництву автомобілів, автобусів і комплектуючих виробів до них; підприємств суднобудівної промисловості для будівництва морських, річкових суден та інших плавучих засобів; на товари (крім підакцизних), що ввозяться з метою виготовлення боєприпасів, їх елементів та виробів спецхімії; підприємств концерну “Бронетехніка України” на матеріали, устаткування і комплектуюче обладнання, що використовуються для виробництва броньованих бойових машин і комплектуючих виробів до них; підприємств, визначених Законом України “Про державну підтримку літакобудівної промисловості в Україні” на матеріали, комплектуючі вироби і обладнання, що використовуються для потреб розробки, виробництва авіаційної техніки та надання послуг. Водночас, запроваджено мораторій на 5 років щодо надання нових та розширення існуючих пільг з податку на додану вартість.

 Скасовано звільнення від сплати акцизного збору на період до 01.01.07 оборотів з реалізації легкових, вантажно–пасажирських автомобілів і мотоциклів, що виробляються українськими підприємствами усіх форм власності та комплектуючі до них; пільгові ставки на спирт етиловий, що використовується для забезпечення лікувально–діагностичного процесу, виготовлення оцту спиртового, лікарських засобів, та спирт етиловий неденатурований (технічний).

Протягом 2006-2008 років у сфері непрямого оподаткування прийнято закони з метою наближення ставок акцизного збору до рівня, передбаченого у директивах ЄС. Зокрема, у 2006 році збільшено ставки акцизного збору на спирт етиловий, коньяк та тютюнові вироби; скасовано дискримінаційні ставки акцизного збору на імпортовану виноробну продукцію; збільшено ставки акцизного збору на пиво солодове з 0,27 до 0,31 грн. за літр; встановлено знижену ставки акцизного збору у розмірі 42 євро за 1000 кг на бензини моторні сумішеві з вмістом біоетанолу. Протягом 2008 року було підвищено ставки акцизного збору на сигарети без фільтра, цигарки, а також сигарети з фільтром; збільшено розмір мінімального податкового зобов’язання із сплати акцизного збору на сигарети без фільтру, на сигарети з фільтром.

У 2008 році прийнято Закон України від 25.12.2008 №797 «Про внесення змін до деяких законів України з питань оподаткування», яким передбачено поетапне підвищення ставок акцизного збору вин та сигар тощо та підвищення ставок акцизного збору на бензини моторні, а також на деякі транспортні засоби.

Країни-члени Європейського Союзу в цілому характеризуються високим податковим тиском відповідно до даних останнього випуску «Government finance statistics» - 2010 [44]. Необхідно порівняти податкові системи України та країн-членів Європейського Союзу протягом 2007-2009 років, аби проаналізувати рівень наближеності України до Євроінтеграції.

Насамперед, проаналізуємо рівень оподаткування в Україні та в країнах Європейського Союзу, що дозволить оцінити частку валового внутрішнього продукту, що перерозподіляється через систему оподаткування в Україні та в країнах-членах ЄС (рис. 3.4). Слід зазначити, що розрахований рівень оподаткування не включає в себе загальнодержавних внесків і зборів на соціальне та пенсійне страхування.

Таким чином, можемо помітити, що рівень оподаткування в Україні є дещо нижчим, аніж в країнах ЄС. Причому спостерігаються дещо різні тенденції цього показника в Україні та ЄС за досліджувані роки: у країнах-членах ЄС рівень оподаткування поступово знижувався протягом 2007-2009 років, тоді як в Україні він мав змінний характер.

Рис. 3.4. Рівень оподаткування України і країн-членів Європейського Союзу за 2007-2009 роки

У 2007 році рівень оподаткування економіки України склав 22, 4 % ВВП, натомість у країнах ЄС він був вищим на 4,7 %, становлячи 27,1 % ВВП. У 2008 році рівень оподаткування в Україні помітно підвищується на 1,6 % ВВП , склавши 24 %, тоді як в країнах ЄС він дещо знизився на 0,5 %, склавши 26,6 % ВВП, в результаті чого, рівень оподаткування України ближче наблизився до рівня оподаткування ЄС, будучи нижчим лише на 2,6 % ВВП.

У 2009 році, рівні оподаткування як в Україні, так і в ЄС знизились, причому на однакову частку у ВВП – 1,3 %, при цьому рівень оподаткування в ЄС складав 25,3 % ВВП, тоді як в Україні він був нижчим на 2,6 %, складаючи 22,7 % ВВП.

Зниження рівня оподаткування в країнах ЄС та в Україні у 2009 році на 1,3 % ВВП було спричинене наслідками світової фінансової та економічної кризи другої половини 2008 року. Зокрема, у 2008 році знизились податкові надходження країн ЄС на 1,1 % (дод. У), тоді як в Україні вони зросли на 40,9 %, внаслідок підвищення ставок акцизів. У 2009 році податкові надходження знизились як в країнах ЄС, так в Україні на 9,9 % та 8,4 % відповідно, а також знизився валовий внутрішній продукт на 5,6 % і 3,5 % відповідно. Таке суттєве падіння доходів держав від податкових надходжень і спричинило зниження їх рівня оподаткування.

Отже, рівень оподаткування в Україні наближується до рівня оподаткування країн ЄС та в останні роки нижчий лише на 2,6 % ВВП. Далі зосередимо увагу на частки непрямих податків у ВВП країн ЄС та України (рис. 3.5).

Рис. 3.5. Частка непрямих податків у валовому внутрішньому продукті країн-учасниць ЄС та України за 2007-2009 роки

Таким чином, рівень непрямого оподаткування в Україні та в країнах ЄС протягом 2007-2009 років незначно відрізняється, причому з тенденцією до ближчого наближення.

Рівень непрямого оподаткування в країнах ЄС у 2007 році становив 13,5 %, проте 2008-2009 роках зазнав деякого зниження: на 0,4 і 0,3 % ВВП відповідно, становлячи у 2009 році 12,8 % ВВП. Таке зниження спричинене зменшенням надходжень непрямих податків на 2,3 і 7,1 % у 2008-2009 роках відповідно. Водночас, в Україні зростання рівня непрямого оподаткування у 2008 році на 1,2 % ВВП, склавши 12,3 % ВВП, відбулось саме за рахунок зростання надходжень непрямих податків на 46,5 % внаслідок підвищення ставок акцизних зборів. А у 2009 році рівень непрямого оподаткування в Україні не зазнав змін, залишившись на рівні 2008 року 12,3 % ВВП, проте, варто зазначити, що у цьому році знижуються надходження непрямих податків на 3,6 % та валовий внутрішній продукт на 3,5 %.

Таким чином, рівень непрямого оподаткування України протягом 2007-2009 років суттєво зблизився з рівнем оподаткування країн-членів ЄС, що свідчить про успішні результати вжитих заходів України з питань адаптації податкового законодавства України до законодавства держав-членів Європейського Союзу у сфері непрямого оподаткування.

3.3 Стратегія реформування непрямого оподаткування в Україні

На сьогодні актуальними питаннями для України є побудова сучасної конкурентоспроможної, соціально орієнтованої ринкової економіки, інтегрованої в ЄС, забезпечення сталого економічного зростання на інноваційно-інвестиційній основі, реалізація збалансованої бюджетної та соціальної політики держави. Досягнення зазначеної мети можливе лише за умови реалізації виваженої державної податкової політики, що враховуватиме міжнародну податкову конкуренцію і європейську податкову гармонізацію.

Основними напрямами реформування податкової системи України є:

* забезпечення нейтральності податків;
* зміщення акцентів з прямих податків на непрямі;
* усунення подвійного оподаткування одних і тих самих доходів;
* скорочення податкових пільг (преференцій) юридичним особам та надання пільг фізичним особам виключно з урахуванням рівня їх річного доходу незалежно від професійної або галузевої ознаки;
* створення рівних умов господарювання для суб’єктів різних форм власності, організаційно-правових форм і видів економічної діяльності;
* забезпечення економічної ефективності, фіскальної достатності, соціальної справедливості та рівності усіх перед законом, запобігання будь-яким проявам податкової дискримінації;
* забезпечення уніфікації та спрощення звітності, зокрема зменшення обсягів та періодичності її подання;
* забезпечення адміністративної простоти, економічності і стабільності системи оподаткування;
* гармонійного поєднання інтересів держави та платників податків;
* гармонізація податкового, валютного, митно-тарифного, зовнішньоекономічного та цивільного законодавства.

Одним з основних спрямувань реформування податкової системи України є реформування непрямого оподаткування України.

Податок на додану вартість повинен стати основним гарантованим джерелом надходжень до державного бюджету. З метою приведення зазначеного податку у відповідність з міжнародними вимогами необхідно забезпечити:

* охоплення базою оподаткування всіх кінцевих споживчих витрат;
* справляння податку на додану вартість та скорочення пільг (преференцій) щодо його сплати;
* запобігання диференціації основної ставки зазначеного податку;
* дотримання “правила першої події”.

Пріоритетним є розв’язання проблеми своєчасного відшкодування податку на додану вартість шляхом удосконалення механізму його стягнення і системи адміністрування, порядку реєстрації платників податків та методів здійснення податкового контролю, а також визначення підстав і строків проведення камеральних та планових (позапланових) перевірок.

З метою забезпечення ефективності сплати податку на додану вартість вирішується питання організації його відшкодування. Викривлення процесу відшкодування податку на додану вартість призводить до значних втрат платників податків, примушує сумлінних платників податків застосовувати схеми його оптимізації та суттєво впливає на конкурентоспроможність експортного сектору економіки.

У рамках реформування податку на додану вартість необхідно вжити заходів до:

* зменшення кількості пільг (преференцій) із сплати податку та приведення їх до переліку типових звільнень (в т.ч. з урахуванням соціальної спрямованості), що застосовуються у міжнародній практиці (ЄС, ГАТТ/СОТ); врегулювання питання щодо застосування спеціальних режимів оподаткування у сфері сільського та лісового господарства, рибальства; відмова від вексельної форми проведення розрахунків;
* досягнення максимальної нейтральності зазначеного податку шляхом чіткого відокремлення порядку оподаткування операцій, у тому числі пов’язаних з переміщенням товарів через митний кордон України, наданням туристичних послуг, ввезенням (вивезенням) на митну (з митної) території давальницької сировини та вивезенням (ввезенням) виробленої з неї готової продукції, а також операцій, які проводяться нерезидентами, зокрема у сфері інформаційних технологій;
* удосконалення правових норм щодо реєстрації платників податку;
* удосконалення порядку оподаткування операцій з надання послуг та операцій, пов’язаних з реорганізацією підприємств;
* забезпечення подання податкової звітності в електронному вигляді, зокрема удосконалення процедури її приймання і обробки, проведення моніторингу та ґрунтовного аналізу.

Наступним важливим кроком під час реформування непрямого оподаткування є реформування акцизного збору, система справляння якого на сьогодні має ряд системних недоліків, які можливо усунути шляхом:

* + поступового збільшення частки акцизу в ціні реалізованих підакцизних товарів у результаті підвищення ставок акцизного збору на алкогольні напої, тютюнові вироби та збільшення мінімального податкового зобов’язання із сплати акцизного збору в твердих сумах з метою обмеження споживання таких товарів;
	+ систематизації та застосування єдиних методологічних підходів у законодавстві щодо справляння акцизного збору, зокрема розроблення єдиного нормативно-правового акта, в якому визначається з урахуванням основних вимог Директив Ради ЄС та Угод ГАТТ/СОТ перелік підакцизних товарів, термінологія, база та об’єкти оподаткування;
	+ спрощення податкової системи шляхом заміни збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію і збору у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності на акцизний збір на електроенергію та природний газ;
	+ запровадження з урахуванням міжнародного досвіду нульової ставки акцизного збору на спирт етиловий, що використовується для виробництва лікарських засобів, побутової хімії, продукції технічного призначення, біоетанолу та виробництва біопалива, за умови застосування системи здійснення контролю за виробництвом, переміщенням та реалізацією підакцизних товарів за принципами Європейського Союзу;
	+ включення до складу алкогольних напоїв пива солодового з метою посилення вимог до його виробництва та обігу;
	+ здійснити законодавче визначення поняття «слабоалкогольні напої» з метою приведення національного законодавства у відповідність з вимогами acquis communautaire Європейського Союзу та підвищення фіскального потенціалу акцизного збору;
	+ запровадження механізму реєстрації платників акцизного збору, що виробляють, імпортують та продають підакцизні товари, створення бази даних про платників податків та єдиної системи здійснення контролю за виробництвом, переміщенням та реалізацією підакцизних товарів із застосуванням принципів ЄС;
	+ приведення законодавства з питань здійснення контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів у відповідність із законодавством ЄС;
	+ поступового підвищення ставок акцизного збору на алкогольні напої у результаті застосування коригуючи коефіцієнтів відповідно до індексів споживчих цін, динаміки зростання ринків та курсу валют;
	+ запровадження єдиної ставки на бензини моторні.

Орієнтація на ринкову модель господарювання з поступовим входженням країни до світового економічного простору, збільшення кількості суб’єктів зовнішньоекономічної діяльності з підвищенням їх активності на зовнішньому ринку не тільки значно розширили спектр функціональних завдань митної системи, але й зумовили необхідність її докорінної перебудови.

Митна політика України має орієнтуватися не на роз’єднання країн митними бар’єрами, а на зближення їх шляхом спрощення та уніфікації митних процедур відповідно до норм міжнародного права; основна діяльність має спрямовуватися на захист економічних інтересів України; митна система повинна бути переорієнтована на перенесення основних об’єктів контролю і митного оформлення всередину території, до місць безпосередньої концентрації вантажовідправників і вантажоотримувачів.

Відповідно до Угоди про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами сторони надають одна одній режим найбільшого сприяння у торгівлі згідно з пунктом 1 статті 1 ГАТТ.

До обкладання визначеним антидемпінговим або компенсаційним митом Сторона намагається здійснити все можливе для досягнення конструктивного вирішення проблеми.

Україною мають надаватися такі орієнтовні пільги:

1. не стягуватись ввізного мита з товарів, імпортованих з Вірменії, Білорусії Грузії, Естонії, Казахстану, Литви, Молдови, Росії, Туркменістану;

не стягуватись вивізного мита з товарів, які поставляються згідно з кліринговими та міждержавними угодами в межах визначених обсягів.

У сфері митного оподаткування варто вжити таких заходів:

* вдосконалення механізму митно-тарифного регулювання шляхом підвищення ефективності використання митного тарифу і класифікації товарів з метою повного нарахування законодавчо встановлених митних платежів;
* розробка порядку погашення заборгованості по митних платежах на основі переуступки прав погашення боргів;
* введення реєстру банків, які виконують роль гарантів забезпечення сплати митних платежів;
* визначення фіксованої межі митної вартості для нарахування митних платежів з окремих категорій товарів;
* захист українського ринку від недоброякісних товарів, зокрема підвищення ролі контролюючої функції митних органів за дотриманням правил сертифікації імпортованої продукції;
* розвиток митно-тарифних методів сприяння залученню іноземних інвестицій, у тому числі шляхом використання митних режимів переробки, які стимулюють розвиток міжнародної кооперації виробництва на підставі довгострокових контрактів і угод;
* вдосконалення нормативно-правової бази функціонування митної системи шляхом забезпечення взаємозв’язку норм і принципів митного законодавства із зовнішньоекономічним, податковим, валютним, цивільним, карним, транспортним законодавством у частині, що стосується митної справи;
* вдосконалення митної системи через уніфікацію механізму регулювання зовнішньоекономічної діяльності відповідно до вимог СОТ з урахуванням економічних інтересів України.

Поступове реформування непрямого оподаткування України дозволить отримати низку вигод для держави, таких як досягнення європейської податкової гармонізації, зближення України до держав-членів Європейського Союзу, нівелювання міжнародної податкової конкуренції, збільшення доходів Державного бюджету внаслідок збільшення надходжень непрямих податків тощо.

ВИСНОВКИ

Непряме оподаткування відіграє важливу роль в Україні, перш, за все, формуючи найбільшу частку доходів Державного бюджету України.

Непряме оподаткування в Україні представлене трьома податками: податком на додану вартість, акцизним збором та митом.

Податок на додану вартість – форма акцизу, яка зберігає переваги багаторівневого податку з обороту щодо оподаткування усіх ступенів руху товару, але одночасно ліквідовує його основний недолік – кумулятивний ефект.

Акцизи являють собою непрямі податки на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні, які включаються до ціни цих товарів (продукції).

Мито – це вид митного платежу, що стягується з товарів, переміщуваних через митний кордон держави (тих, що вивозяться або слідують транзитом).

Поява непрямих податків на території відбулась ще за часів Київської Русі, коли було здійснено першу податкову реформу, проте докорінний розвиток непрямого оподаткування відбувався у період незалежності України, зокрема в той час, коли зміщується акцент з прямих податків на непрямі.

Роль непрямих податків у формуванні Зведеного бюджету України полягає у тому, що непрямі податки становлять близько 40 % у структурі його доходах у 2009 році. Проте, оскільки непрямі податки зараховуються до Державного бюджету України, окрім акцизного збору із вироблених в Україні товарів (за винятком нафтопродуктів і транспортних засобів), що сплачується зареєстрованими платниками в Автономній Республіці Крим, тому їх значення найбільш яскраво розкривається через роль формування Державного бюджету України, який вони формують наполовину за останні три досліджувані роки. Найбільш бюджетоутворюючим непрямим податком є податок на додану вартість, що формував близько 38 % Державного бюджету України. На 12 % Державний бюджет України формується акцизним збором і митом на 8 і 3 % відповідно.

Серед найважливіших тенденцій непрямих податків протягом 2007-2009 років були:

* різке зростання надходжень податку на додану вартість у 2008 році на 55 % внаслідок скасування низки пільг з цього податку;
* помітне зростання надходжень акцизного збору у 2008 році на 22,3 %, що забезпечене зростанням деяких ставок акцизного збору;
* значне зростання митних надходжень на 22,7 % у 2008 році внаслідок розгортання імпортних операцій та посиленим контролем за зловживаннями при перетині митного кордону;
* деяке зниження надходжень податку на додану вартість у 2009 році на 8,1%, що головним чином спричинене зниженням валового внутрішнього продукту України внаслідок світової та економічної кризи;
* стрімке зростання надходжень акцизного збору у 2009 році на 72,9 %, що обумовлене підвищенням ставок акцизного збору;
* суттєве зниження митних надходжень у 2009 році на 40,7 % внаслідок наданих пільг з цього податку у рамках міжнародного співробітництва.

Як вище зазначалося, податок на додану вартість є найбільш бюджетоутворюючим податком, що забезпечується, насамперед, близько на 50 % надходженнями податку на додану вартість з ввізних товарів, тоді як з вироблених на близько на 38 %, 30 % з яких відшкодовуються з Державного бюджету України. Тобто, враховуючи бюджетне відшкодування надходження податку на додану вартість формуються на 71 % із зовнішнього ПДВ та на 11 % із внутрішнього ПДВ. Одним з причин такого викривленого явища податкової системи є вагомі бюджетні відшкодування з внутрішнього ПДВ, зокрема незаконні відшкодування.

Надходження акцизного збору на близько 84 % формуються надходженнями акцизного збору з вироблених в Україні товарів і лише на 16 % - з ввезених на територію України товарів. У структурі акцизного збору з вироблених в Україні товарів найбільшу роль відіграють акцизні збори з тютюнових виробів, що формують близько 47 % цих надходжень, з нафтопродуктів – 22 % та лікеро-горілчаних виробів - 21 %.

Структуру надходжень акцизного збору з ввезених на територію України товарів переважно формують акцизні збори з нафтопродуктів близько на 67 %.

Структуру митних надходжень формує ввізне (імпортне) мито близько на 96 % та вивізне (експортне) мито лише на 4 %. Причому, вивізне мито, головним чином, формується з мита на насіння і плоди олійних рослин близько на 62 %.

Протягом 2007-2009 років не було повністю виконано плану надходжень непрямих податків, причому рівень виконання плану щороку знижувався з 95 % у 2007 році до 87 % у 2009 році що негативно позначилось на доходах Державного бюджету України.

Негативними тенденціями у непрямому оподаткуванні в Україні були зростання бюджетної заборгованості з податку на додану вартість та недовиконання плану бюджетного відшкодування цього податку на 2 млн. грн. у 2009 році.

Протягом 2007-2009 років стрімко зростала бюджетна заборгованість з податку на додану вартість, причому, у 2009 році вона набула рекордного зростання на 71 %. На сьогодні гострою проблемою бюджетної заборгованості з відшкодування ПДВ є те, що станом на 1 березня 2010 року вона накопичилась до 25,6 млн. грн., тоді як за планове бюджетне відшкодування на 2010 рік спроможне погасити лише 82 % поточної заборгованості, складаючи 20,8 млн. грн.

Оскільки, відповідно Угоди про партнерство та співробітництво між Україною і Європейським Співтовариством та їх державами-членами, яка підписана від імені України 14 червня 1994 року та набула чинності у березні 1998 року, Україна взяла на себе зобов’язання вживати заходів для забезпечення того, щоб національне законодавство поступово було приведене у відповідність до законодавства Європейського Співтовариства, з метою Євроінтеграції, було порівняно рівні загального та непрямого оподаткування України та держав-членів ЄС.

Україною було вжито низку заходів з метою наближення непрямого оподаткування до країн-учасниць ЄС, при цьому було скасовано ряд пільг з податку на додану вартість та підвищено ставки акцизного збору. В підсумку здійснюваних дій, рівень оподаткування України було підвищено та наближено до рівня оподаткування країн-членів ЄС, при цьому найбільшого зближення було досягнуто у 2009 році, коли рівень непрямого оподаткування в Україні був нижчим лише на 0,5 %, становлячи 12,3 % ВВП.

Враховуючи курс України до Євроінтеграції Україні та розширення міжнародного співробітництва слід здійснювати поступові заходи реформування непрямого оподаткування, зокрема:

- зменшити кількість пільг з податку на додану вартість;

- поступового збільшення частки акцизу в ціні реалізованих підакцизних товарів у результаті підвищення ставок акцизного збору на алкогольні напої, тютюнові вироби та збільшення мінімального податкового зобов’язання із сплати акцизного збору в твердих сумах з метою обмеження споживання таких товарів;

- запровадження з урахуванням міжнародного досвіду нульової ставки акцизного збору на спирт етиловий, що використовується для виробництва лікарських засобів, побутової хімії, продукції технічного призначення, біоетанолу та виробництва біопалива, за умови застосування системи здійснення контролю за виробництвом, переміщенням та реалізацією підакцизних товарів за принципами Європейського Союзу;

- поступового підвищення ставок акцизного збору на алкогольні напої у результаті застосування коригуючих коефіцієнтів відповідно до індексів споживчих цін, динаміки зростання ринків та курсу валют;

- запровадження єдиної ставки на бензини моторні;

- застосування режиму найбільшого сприяння у митній політиці та обґрунтованих пільг з метою налагодження міжнародного співробітництва.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Митний кодекс України від 11 липня 2002 року// http://zakon.rada.gov.ua
2. Закон України «Про систему оподаткування» № 1251–ХІІ від 25 червня 1991 р. // http://zakon.rada.gov.ua
3. Закон України «Про єдиний митний тариф» № 2097–ХІІ від 5 лютого 1992 року // http://zakon.rada.gov.ua
4. Закон України «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби» № 329/95-ВР від 15 вересня 1995 року № 329 // http://zakon.rada.gov.ua
5. Закон України «Про ставки акцизного збору на тютюнові вироби» №30/96-ВР від 6 лютого 1996 року № 30 // http://zakon.rada.gov.ua
6. Закон України «Про ставки акцизного збору на спирт етиловий та алкогольні напої» № 178/96-ВР від 7 травня 1996 року // http://zakon.rada.gov.ua
7. Закон України «Про ставки акцизного збору на деякі транспортні засоби» № 216/96-ВР від 24 травня 1996 року // http://zakon.rada.gov.ua
8. Закон України «Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)» № 313/96-ВР від 11 липня 1996 року// http://zakon.rada.gov.ua
9. Закон України «Про податок на додану вартість» № 168/97-ВР від 3 квітня 1997 року// http://zakon.rada.gov.ua
10. Закон України «Про державний бюджет на 2009 рік» № 835-VI від 26 грудня 2008 року // http://zakon.rada.gov.ua
11. Закон України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» № 1629-IV від 18 березня 2004 року // http://zakon.rada.gov.ua
12. Декрет Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» № 18-92 від 26 грудня 1992 року// http://zakon.rada.gov.ua
13. Декрет Кабінету Міністрів України «Про єдиний митний тариф» № 4-93 від 11 січня 1993 року// http://zakon.rada.gov.ua
14. Постанова Кабінету Міністрів України «Про випуск облігацій внутрішньої державної позики для погашення простроченої бюджетної заборгованості з податку на додану вартість» N 2014 від 25 грудня 2003 р. // http://zakon.rada.gov.ua
15. Наказ Державного казначейства України, Державної податкової адміністрації «Про затвердження Порядку взаємодії між органами державної податкової служби України та Державного казначейства України в процесі судового розгляду та виконання рішень суду щодо безспірного списання коштів з рахунків, на яких обліковуються надходження Державного бюджету України з податку на додану вартість» від 27 квітня 2004 N 82/245 // http://zakon.rada.gov.ua
16. Наказ Державної митної служби України Порядок справляння митними органами ввізного (вивізного) та особливих видів мита під час митного оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон України від 23 січня 2006 № 30 // http://zakon.rada.gov.ua
17. Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами // http://zakon.rada.gov.ua
18. Ватуля І.Д., Ватуля М.І., Рибалко Л.В. Податки, збори, платежі. Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 352 с.
19. Бечко П. К., Захарчук О. А. Основи оподаткування: Навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / П. К. Бечко, О. А. Захарчук — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 168 с.
20. Гега П.Т., Доля Л.М. Основи податкового права: Навчальний посібник. – К.: Товариство «Знання», КОО, 1998. – 273 с.
21. Дахно І.І. Зовнішньоекономічна діяльність: Навч. посібник. За ред. д.е.н., проф.. Дахна І.І – К.: Центр навч. літератури, 2006. – 360 с.
22. Демиденко Л.М., Субботович Ю.Л. Податкова система. Навчальний посібник – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 184 с.
23. Іванов Ю.Б. Альтернативні системи оподаткування. Монографія. – Харків: ХДЕУ – Торнадо, 2003. – 517 с.
24. Карлін М.І. Фінанси України та сусідніх держав: Навч. посібник. - К.: Знання, 2007. - 589с. - (Вища освіта ХХІ століття)
25. Климчик С.В., Зубкова В.І., Жигалова М.С., Косикова В.В., Кравченко Л.В., Ярулліна Д.Ш. та ін. Оподаткування підприємств: Навч. посібник. У 2-х ч. Ч. 1/ Кер. авт. і наук. ред. доцент Климчик С.В. – Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 192 с.
26. Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система: Навчальний посібник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 331 с.
27. Кучерявенко М.П. Податкове право України. Академічний курс. Підручник. – К.: Правова єдність. Всеукраїнська асоціація видавців, 2008. – 701 с.
28. Лисенков Ю.М. Податкова система: економіко-правова характеристика податків: Навчальний посібник / за ред.. Ю.М. Лисенкові. – К.: Знання, 2007.
29. Лютий І.О., Демиденко Л.М., Романюк М.В. та ін. Податкова система: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / За ред. І.О. Лютого. — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 456 с.
30. Мельник М.М. Механізми регулювання непрямих податків в Україні: переваги та недоліки// Наукові праці НДФІ – 2008. - № 42. – С. 40-45
31. Нечай Н.В. Нариси з історії оподаткування. К.: Вісник податкової служби України, 2002. – 144 с.
32. Олійник О.В., Філон І.В. Податкова система: Навчальний посібник. – Київ: Центр навчальної літератури, 2006. – 456 с.
33. Онисько С.М., Тофан І.М., Грицина О.В. Податкова система: Підручник – 3-тє видання, виправлене і доповнене / за загальною редакцією С.М. Онисько. – Львів: «Магнолія Плюс», Видавець В.М. Піца, 2006. – 336 с.
34. Орлик В., Орлик С. Історія оподаткування України (з часів Київської Русі – до сьогодення) // Вісник податкової служби України. 2007. - № 45.
35. Панасюк В.М., Ковальчук В.К., Бобрівець С.В. Податковий облік: Навчальний посібник – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 260 с.
36. Пасічник Ю.В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: Навч. посібник – К.: Знання – Прес, 2003 – 523 с.
37. Педь І.В. Непрямі податки в податковій системі України: Навч. посіб. / За ред. Ю.М. Лисенкова. – К.: Знання, 2008. - 348 с. – (Вища освіта ХХІ століття).
38. Педь І.В. Податкова система: економіко-правова характеристика податків: Навч. посіб. / За ред. Ю.М. Лисенкові. – К.: Знання, 2007. – 191 с.
39. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання-Прес, 2004. – 454 с. (Вища освіта ХХІ століття).
40. Соколовська А.М. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки //Економіка України. – 2006. – №7. – С.4-12.
41. Тарангул Л.Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика): Монографія. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2003. – 286 с.
42. Якушин І.Д., Литвиненко Я.В. Податкові системи зарубіжних країн: Довідник. – К.: «МП Леся», 2004. – 480 с.
43. Ярема Б.П., Маринець В.П. Податкова система. Збірник задач та тести: Навчальний посібник. – 3-тє видання, перероблене і доповнене. – Львів: Магнолія Плюс», 2006
44. Government finance statistics. Data 1996 -2009 // Eurostat Statistical books. – 2010 // http://epp.eurostat.ec.europa.eu
45. Taxation trends in The European Union. Main results. // European Commission – Taxation and customs union. – 2009 // http://ec.europa.eu
46. http://ec.europa.eu
47. http://zakon.rada.gov.ua
48. http://www.ac-rada.gov.ua
49. http://www.customs.gov.ua
50. http://www.dpa.cv.ua
51. http://www.fpsu.org.ua
52. http://www.ier.kiev.ua
53. http://www.kmu.gov.ua
54. http://www.minfin.gov.ua
55. http://www.president.gov.ua
56. http://www.sta.gov.ua
57. http://www.sta.lviv.ua
58. http://www.treasury.gov.ua
59. http://www.ukrstat.gov.ua
60. http://www.visnuk.com.ua

Додаток А

Зарахування надходжень від непрямих податків до державного та місцевого бюджетів України у розрізах загального та спеціального фондів

|  |
| --- |
| Державний бюджет України |
| Загальний фонд | Спеціальний фонд |
| Податок на додану вартість |
| * Податок на додану вартість (крім розстрочених податкових зобов'язань Національної акціонерної компанії "Нафтогаз України" та її підприємств, а також податкової заборгованості).
 | * Податкова заборгованість з податку на додану вартість за транзитне транспортування природного газу, а також надходження розстрочених податкових зобов'язань (у тому числі відсотків за користування податковим кредитом) з цих платежів Національної акціонерної компанії "Нафтогаз України" та її підприємств.
 |
| Акцизний збір |
| * Акцизний збір із вироблених в Україні товарів (крім акцизного збору із вироблених в Україні нафтопродуктів і транспортних засобів).
* Акцизний збір із ввезених на територію України товарів (крім акцизного збору із ввезених на територію України нафтопродуктів і транспортних засобів).
 | * Акцизний збір із вироблених в Україні нафтопродуктів і транспортних засобів.
* Акцизний збір із ввезених на територію України нафтопродуктів і транспортних засобів.
 |
| Мито |
| * Ввізне мито (крім ввізного мита на нафтопродукти і транспортні засоби та шини до них).
* Вивізне мито
 | * Ввізне мито на нафтопродукти і транспортні засоби та шини до них.
 |
| Місцевий бюджет |
| Загальний фонд | Спеціальний фонд |
| * Акцизний збір із вироблених в Україні товарів (крім акцизного збору з вироблених в Україні нафтопродуктів і транспортних засобів), що сплачується платниками, які зареєстровані в Автономній Республіці Крим, - до доходів бюджету Автономної Республіки Крим.
 | - |

Додаток Б

Об’єкт оподаткування податком на додану вартість в Україні

|  |
| --- |
| Операції платників податку з: |
| 1. Поставки товарів та послуг, місце поставки яких знаходиться на митній території України, у тому числі операції з:  |
| 1) передачі права власності на об'єкт застави позичальнику (кредитору) для погашення заборгованості заставодавця;  |
| 2) передачі об'єкта фінансового лізингу в розпорядження лізингоотримувача;  |
| 3) поставки послуг з міжнародних перевезень пасажирів, багажу та вантажів автомобільним транспортом, а також міжнародних відправлень будь-яким видом транспорту на відрізку від пункту їх відправлення (прийняття для перевезення) на митній території України до пункту їх митного оформлення, а також від пункту їх митного оформлення до пункту призначення (доставки) на митній території України; |
| 4) поставки послуг з міжнародних перевезень пасажирів, багажу та вантажів (крім міжнародних відправлень) будь-яким видом транспорту (крім автомобільного) на відрізку від пункту їх відправлення (прийняття для перевезення) на митній території України до пункту проведення прикордонного контролю з їх випуску за межі державного кордону України, а також від пункту прикордонного контролю з їх впуску у межі державного кордону України до пункту їх призначення (доставки) на митній території України;  |
| 5) в інших випадках, визначених відповідно до законодавства. |
| 2. Ввезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі імпорту або реімпорту. З метою оподаткування цим податком до імпорту також прирівнюються операції з ввезення на митну територію України:  |
| 1) об'єкта лізингу (крім повернення об'єкта оперативного лізингу, раніше наданого (вивезеного) лізингодавцем чи іншою особою за його дорученням з території України у митному режимі тимчасового вивезення (ввезення) для вільного обігу; |
| 2) об'єкта майнової застави на користь заставодержателя; |
| 3) майна, переданого у схов (відповідальне зберігання) або в користування чи розпорядження; |
| 4) товарів (супутніх послуг) з-під митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони для їх подальшого вільного обігу на території України (крім поставки на територію іншого магазину безмитної торгівлі, митного складу та спеціальної митної зони; |
| 5) продуктів переробки (готової продукції) з-під митного режиму переробки на митній території України; |
| 6) продуктів переробки (готової продукції) з-під митного режиму переробки за межами митної території України (крім транспортних засобів, які відправлялися під митним режимом переробки за межі митного кордону України з метою їх ремонту та повертаються на митну територію України для їх подальшого вільного обігу); |
| 7) товарів (супутніх послуг) за будь-якими іншими договорами, які не передбачають передання права власності на такі товари (супутні послуги) або передбачають їх обмін на корпоративні права чи цінні папери, у тому числі якщо таке ввезення пов'язано з поверненням товарів у зв'язку з припиненням дії зазначених договорів; |
| 8) в інших випадках, визначених цим Законом.  |
| Не вважаються імпортом та звільняються від оподаткування ПДВ операції з поставки товарів (супутніх послуг) на митну територію України під митним режимом знищення або зруйнування чи відмови на користь держави. Проте, подальші операції з поставки таких товарів (супутніх послуг) на митній території України оподатковуються у загальному порядку. |
| 3. Поставка (вивезення, пересилання) товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту за кошти або інші види компенсацій (винагороди). З метою оподаткування ПДВ до експорту також прирівнюються: |
| 1) поставка послуг з міжнародного перевезення пасажирів, багажу та вантажів, а також міжнародних відправлень; |
| 2) поставка товарів (супутніх послуг), які перебувають у вільному обігу на території України, до митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони; |
| 3) поставка об'єкта фінансового лізингу за межі митного кордону України; |
| 4) в інших випадках, визначених цим Законом.  |
| Не вважаються експортом операції з поставки товарів або послуг за межі митного або державного кордону України, які не є об'єктом оподаткування. |
| Не є об'єктом оподаткування |
| 1. Операції з випуску (емісії), розміщення у будь-які форми управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України, Міністерством фінансів України, органами місцевого самоврядування, включаючи:* інвестиційні та іпотечні сертифікати;
* сертифікати фонду операцій з нерухомістю;
* деривативи;
* корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах;
* обміну зазначених цінних паперів та корпоративних прав, виражених в інших, ніж цінні папери, формах, на інші цінні папери;
* розрахунково-клірингової, реєстраторської та депозитарної діяльності на ринку цінних паперів;
* діяльності з управління активами (у тому числі пенсійними активами, фондами банківського управління).

Зазначені норми не застосовуються до операцій з продажу бланків дорожніх, банківських та особистих чеків, цінних паперів, розрахункових та платіжних документів, пластикових (розрахункових) карток. |
| 2. Операції з: |
| 1) передачі майна у схов (відповідальне зберігання), а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг; |
| 2) повернення майна із схову (відповідального зберігання) його власнику, а також майна, попередньо переданого в лізинг (оренду) лізингодавцю (орендодавцю), крім переданого у фінансовий лізинг; |
| 3) нарахування та сплати процентів або комісій у складі орендного (лізингового) платежу у межах договору фінансового лізингу в сумі, що не перевищує подвійну облікову ставку Національного банку України, встановлену на день нарахування таких процентів (комісій) за відповідний проміжок часу, розраховану від вартості об'єкта лізингу, наданого у межах такого договору фінансового лізингу; по об'єкту фінансового лізингу, оціненого в іноземній валюті, сплата процентів, з метою оподаткування визначається у гривнях по курсу валют, визначеного Національним банком України на момент сплати; |
| 4) передачі майна у заставу (іпотеку) позикодавцю (кредитору) та/або у забезпечення іншої дійсної вимоги кредитора, повернення такого майна із застави (іпотеки) його власнику після закінчення дії відповідного договору, якщо місце такої передачі (повернення) знаходиться на митній території України; |
| 5) грошових виплат основної суми консолідованої іпотечної заборгованості та процентів, нарахованих на неї, об'єднання та/або купівлі (продажу) консолідованої іпотечної заборгованості, заміною однієї частки консолідованої іпотечної заборгованості на іншу, або поверненням (зворотним викупом) такої консолідованої іпотечної резидентом або на його користь. |
| 3. Операції з: |
| 1) надання послуг із страхування, співстрахування або перестрахування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності відповідно до закону, а також пов'язаних з такою діяльністю послуг страхових (перестрахових) брокерів та страхових агентів; |
| 2) надання послуг із загальнообов'язкового соціального та пенсійного страхування, недержавного пенсійного забезпечення, залучення та обслуговування пенсійних вкладів. |
| 4. Операції з: |
| 1) обігу валютних цінностей (у тому числі національної та іноземної валюти), банківських металів, банкнот та монет Національного банку України, за винятком тих, що використовуються для нумізматичних цілей, базою оподаткування яких є продажна вартість; |
| 2) випуску, обігу та погашення білетів державних лотерей, запроваджених за ліцензією Міністерства фінансів України; |
| 3) виплати грошових виграшів, грошових призів і грошових винагород; |
| 4) прийняття ставок, у тому числі шляхом обміну коштів на жетони чи інші замінники гривні, призначені для використання в гральних автоматах та іншому гральному устаткуванні, поставки негашених поштових марок України, конвертів або листівок з негашеними поштовими марками України, крім колекційних марок, конвертів чи листівок для філателістичних потреб, базою оподаткування яких є продажна вартість. |
| 5. Операції з: |
| 1) надання послуг з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення, розміщення та повернення коштів за договорами позики, депозиту, вкладу (у тому числі пенсійного), управління коштами та цінними паперами (корпоративними правами та деривативами), доручення, надання, управління і переуступки фінансових кредитів, кредитних гарантій і банківських поручительств особою, що надала такі кредити, гарантії або поручительства; |
| 2) торгівлі за грошові кошти або цінні папери борговими зобов'язаннями, за винятком операцій з інкасації боргових вимог та факторингу (факторингових) операцій, крім факторингових операцій, якщо об'єктом боргу є валютні цінності, цінні папери, у тому числі компенсаційні папери (сертифікати), інвестиційні сертифікати, іпотечні сертифікати з фіксованою дохідністю, житлові чеки, земельні бони та деривативи; |
| 3) імпорту майна як технічної або благодійної (гуманітарної) допомоги згідно з нормами міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України. |
| 6. Операції з оплати вартості державних платних послуг, які надаються фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади і місцевого самоврядування та обов'язковість отримання (поставки) яких встановлюється законодавством, включаючи плату за реєстрацію, отримання ліцензії (дозволу), сертифікатів у вигляді зборів, державного мита тощо.  |
| 7. Операції з: |
| 1) виплат у грошовій формі заробітної плати (іншим прирівняним до неї виплатам), а також пенсій, стипендій, субсидій, дотацій за рахунок бюджетів або Пенсійного фонду України чи фондів загальнообов'язкового соціального страхування (крім тих, що надаються у майновій формі); |
| 2) виплат дивідендів, роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів, які здійснюються емітентом; |
| 3) надання комісійних (брокерських, дилерських) послуг із торгівлі та/або управління цінними паперами (корпоративними правами), деривативами та валютними цінностями, включаючи будь-які грошові виплати (у тому числі комісійні) фондовим або валютним біржам чи позабіржовим фондовим системам або їх членам у зв'язку з організацією та торгівлею цінними паперами ліцензованими торговцями цінними паперами, а також деривативами та валютними цінностями. |
| 8. Операції з поставки за компенсацію сукупних валових активів платника податку (з урахуванням вартості гудвілу) іншому платнику податку.Під поставкою сукупних валових активів слід розуміти поставку підприємства як окремого об'єкта підприємництва або включення валових активів підприємства чи його частини до складу активів іншого підприємства. При цьому підприємство-покупець набуває прав і обов'язків (є правонаступником) підприємства, що продає такі активи.При здійсненні спільної (сумісної) діяльності передача товарів (робіт, послуг) на баланс платника податку, уповноваженого договором вести облік результатів такої спільної діяльності, вважається поставкою таких товарів (робіт, послуг). |
| 9. Операції з безоплатної передачі у державну власність чи комунальну власність територіальних громад сіл, селищ, міст або у їх спільну власність об'єктів усіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податку і передаються на баланс іншого платника податку, якщо такі операції здійснюються за рішеннями Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, прийнятими у межах їх повноважень, що поширюється на: |
| 1) операції з безоплатної передачі об'єктів з балансу платника податку, майно якого перебуває в державній або комунальній власності, на баланс іншої юридичної особи, майно якої перебуває відповідно в державній або комунальній власності; |
| 2) операції з безоплатної передачі неприватизованих об'єктів житлового фонду (включаючи місця загального користування та прибудинкові будівлі і споруди), а також об'єктів соціальної інфраструктури (в тому числі об'єктів їх незавершеного будівництва) з балансу платника податку на баланс юридичної особи, майно якої перебуває в державній або комунальній власності, чи безпосередньо на баланс відповідної місцевої ради.Під об'єктами соціальної інфраструктури слід розуміти:* заклади дошкільного виховання, середньої та середньопрофесійної освіти, дитячі музичні та художні школи;
* заклади охорони здоров'я, пункти медичного огляду, профілактики та допомоги працівникам;
* спортивні зали та майданчики, стадіони, дитячі табори відпочинку;
* клуби та будинки культури;
* бібліотеки та бібліотечні колектори;
* об'єкти житлово-комунального господарства, у тому числі мережі постачання електроенергії, газу, тепла, води та водовідведення; будівлі і споруди, призначені для їх обслуговування (котельні, бойлерні, каналізаційні та водопровідні споруди, колектори та їх обладнання);
* пожежні депо та протипожежна техніка і обладнання.
 |
| 10. Операції з поставки позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти. |
| 11. Операції з надання уповноваженими банками послуг з довірчого управління фондами банківського управління, виплати винагороди за здійснення управління фондом операцій з нерухомістю, за перерахування коштів на фінансування будівництва із фонду фінансування будівництва, за здійснення платежів за іпотечними сертифікатами. |
| 12. Операції з оплати третейського збору та відшкодування інших витрат, пов'язаних з вирішенням спору третейським судом. |
| 13. Операції з надання послуг з агентування і фрахтування морського торговельного флоту судновими агентами на користь нерезидентів, які надають послуги з міжнародних перевезень пасажирів, їхнього багажу, вантажів чи міжнародних відправлень. |
| 14. Операції з вивезення товарів за межі митного кордону України у митному режимі тимчасового вивезення або переробки, у тому числі об'єктів оперативного лізингу або транспортних засобів з метою їх ремонту. |
| 15. Операції з поставки товарів (супутніх послуг) на митну територію України у митному режимі відмови на користь держави. Подальша поставка таких товарів (супутніх послуг) на митній території України або за її межі оподатковується за відповідними ставками податку. |

Додаток В

Операції, що звільнені від оподаткування податком на додану вартість в Україні

|  |
| --- |
| І. Звільняються від оподаткування операції з: |
| 1. Поставки вітчизняних продуктів дитячого харчування молочними кухнями та спеціалізованими магазинами і куточками, які виконують функції роздаточних пунктів, у порядку і за переліком продуктів, встановленими Кабінетом Міністрів України. |
| 2. Поставки (передплати) періодичних видань друкованих засобів масової інформації та книжок, крім видань еротичного характеру, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників українського виробництва, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови; доставки таких періодичних видань друкованих засобів масової інформації на митній території України; |
| 3. Поставки послуг з виховання та освіти дітей дитячими музичними та художніми школами, школами мистецтв, будинками культури; послуг з дошкільного виховання, початкової, середньої, професійно-технічної та вищої освіти закладами, які мають спеціальний дозвіл (ліцензію) на поставку таких послуг, незалежно від їх організаційно-правового статусу та форми власності, згідно з переліком таких послуг, визначеним Кабінетом Міністрів України, а також послуг з розміщення учнів або студентів в інтернатах або гуртожитках. |
| 4. Поставки товарів спеціального призначення для інвалідів за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України, уповноваженому органу державної виконавчої влади, у тому числі легкових автомобілів для інвалідів, з їх оплатою за рахунок коштів державного чи місцевих бюджетів, а також операції з їх безоплатної передачі інвалідам у випадках, визначених законодавством. |
| 5. Поставки послуг з виплати і доставки пенсій із системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, пенсійних виплат за недержавним пенсійним забезпеченням, страхових виплат (у тому числі ануїтетів) за договорами довгострокового страхування життя, з банківських пенсійних рахунків, за пенсійними вкладами, а також грошової допомоги населенню, яка надається за рахунок бюджету відповідно до затверджених соціальних програм. |
| 6. Поставки послуг з реєстрації актів громадянського стану державними органами. |
| 7. Поставки (у тому числі аптечними закладами) зареєстрованих та допущених до застосування в Україні лікарських засобів та виробів медичного призначення за переліком, що щорічно визначається Кабінетом Міністрів України до 1 вересня року, попереднього звітному. |
| 8. Поставки послуг з охорони здоров'я згідно з переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України, закладами охорони здоров'я, які мають ліцензію на поставку таких послуг, а також поставки послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію на поставку таких послуг. |
| 9. Поставки путівок на санаторно-курортне лікування, оздоровлення та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років. |
| 10. Поставки в порядку та в межах норм, встановлених Кабінетом Міністрів України, послуг з:* утримання дітей у дошкільних закладах, школах-інтернатах, кімнатах-розподільниках установ Міністерства внутрішніх справ України;
* утримання осіб у будинках для престарілих та інвалідів;
* харчування та облаштування на нічліг осіб, які не мають житла, у спеціально відведених для цього місцях;
* харчування дітей у школах, професійно-технічних училищах та громадян у закладах охорони здоров'я;
* харчування, забезпечення речовим майном, комунально-побутовими та іншими послугами, що надаються особам, які тримаються в установах виконання покарань і слідчих ізоляторах згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України.
 |
| 11. Надання послуг з перевезення осіб пасажирським транспортом (крім таксомоторів) у межах населеного пункту, тарифи на які регулюються органом місцевого самоврядування відповідно до його компетенції. Це звільнення не поширюється на операції з надання пасажирського транспорту в оренду (прокат). |
| 12. Поставки культових послуг та поставки предметів культового призначення (крім підакцизних товарів) релігійними організаціями за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України. |
| 13. Поставки послуг з поховання за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України будь-яким платником податку. |
| 14. Передачі конфіскованого майна, знахідок, скарбів або майна, визнаних безхазяйними, у власність держави. Поставка таких товарів при послідуючих операціях оподатковується на загальних підставах. |
| 15. Поставки (продажу, передачі) земельних ділянок, земельних паїв, крім тих, що знаходяться під об'єктами нерухомого майна та включаються до їх вартості відповідно до законодавства; орендної плати за земельні ділянки, що перебувають у власності держави або територіальної громади, якщо така орендна плата повністю зараховується до відповідних бюджетів. |
| 16. Безкоштовної передачі рухомого складу однією залізницею або підприємством залізничного транспорту загального користування іншим залізницям або підприємствам залізничного транспорту загального користування державної форми власності. |
| 17. Безоплатної приватизації житлового фонду, включаючи місця загального користування (у тому числі підвали та горища) у багатоквартирних будинках, присадибних ділянок та земельних паїв, а також з надання послуг, отримання яких є передумовою приватизації такого житлового фонду, присадибних ділянок та земельних паїв; безоплатної передачі корпоративного права (частки, долі, паю, акції), емітованого переробним підприємством, у власність приватного сільськогосподарського. |
| 18. Поставки житла (об'єктів житлового фонду), крім їх першої поставки. Під першою поставкою житла (об'єкта житлового фонду) розуміється:а) перше передання готового новозбудованого житла (об'єкта житлового фонду) у власність покупця або поставка послуг (включаючи вартість придбаних за рахунок виконавця матеріалів) із спорудження такого житла за рахунок замовника; б) перший продаж реконструйованого або капітально відремонтованого житла (об'єкта житлового фонду) покупцю, який є особою, іншою, ніж власник такого об'єкта на момент виведення його з експлуатації (використання) у зв'язку з такою реконструкцією або капітальним ремонтом, або поставка послуг (включаючи вартість придбаних за рахунок виконавця матеріалів) з такої реконструкції чи капітального ремонту за рахунок замовника.Норми поширюються також на першу поставку дачних або садових будинків, а також будь-яких інших об'єктів власності, зареєстрованих як житло (житловий фонд), індивідуальних гаражів чи індивідуальних місць на гаражних стоянках. |
| 19. Подання благодійної допомоги, а саме безоплатна передача товарів (робіт, послуг) з метою їх безпосереднього використання у благодійницьких цілях таким особам:* органам державної влади України, органам місцевого самоврядування та створеними ними установами або організаціями, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів;

благодійними фондам і благодійним організаціям, створеними для проведення благодійної діяльності, в тому числі громадськими організаціями, створеними з метою провадження екологічної, оздоровчої, аматорської спортивної, культурної, освітньої та наукової діяльності, а також творчими спілками та політичними партіями, громадськими організаціями інвалідів та їх місцевими осередками, науково-дослідними установами та вищими навчальними закладами III-IV рівнів акредитації, наукових установ, яким надається підтримка держави, заповідниками, музеями-заповідниками;* релігійними організаціями

Під безоплатною передачею слід розуміти поставку товарів (робіт, послуг) набувачам благодійної допомоги без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсацій їх вартості з боку таких отримувачів або інших осіб. Порушення цього правила прирівнюється до навмисного ухилення від оподаткування особою, яка надає такі товари (послуги).Правила маркування товарів, отриманих як благодійна допомога, що унеможливлюють продаж або інші види відчуження таких товарів за відсутності такого маркування, та порядок розподілу таких товарів, а також контролю за цільовим розподілом благодійної допомоги у вигляді конкретно наданих послуг встановлюються Кабінетом Міністрів України.Марковані товари, отримані з метою подання благодійної допомоги, які продаються за кошти або інші види компенсації, та/або виручка, отримана за таку поставку, підлягають конфіскації в доход держави у встановленому порядку.Не підлягають звільненню від оподаткування операції з подання благодійної (у тому числі гуманітарної) допомоги у вигляді товарів (робіт, послуг), оподатковуваних акцизним збором.  |
| Також цінних паперів, нематеріальних активів та товарів (робіт, послуг), призначених для використання у господарській діяльності,у тому числі при їх ввезенні (імпортуванні) на митну територію України, крім товарів, які підпадають під дію міжнародних договорів, згода на укладення яких надана Верховною Радою України. |
| 20. Оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунку Державного казначейства України. |
| 21. Надання бібліотеками державної та комунальної форм власності платних послуг з:* проведення виставок книг;
* складання бібліографічних списків для курсових, дипломних і наукових робіт;
* складання каталогів для приватних бібліотек та бібліотек підприємств, установ, організацій;
* бібліотечно-інформаційного обслуговування підприємств, установ, організацій;
* підготовки фактографічних, тематичних довідок;
* користування міжбібліотечним абонементом (пересилання документів);
* користування нічним абонементом;
* користування створеними іншими суб'єктами господарювання базами даних, право доступу до яких набуте бібліотекою на платній основі;
* оформлення реєстраційних документів користувачів бібліотек;
* ремонту і реставрації документів;
* репрографічного відтворення документів.
 |
| 22. Операції з поставки неплатником податку на додану вартість культурних цінностей. |
| ІІ. Звільняються від оподаткування операції з: |
| 1. Поставки товарів (крім підакцизних товарів) та послуг (крім грального і лотерейного бізнесу та послуг з поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку (комісіонера) здійснювати поставку товарів від імені та за дорученням іншої особи (комітента) без передання права власності на такі товари), що безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх власністю, де:1) кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менше 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу;2) фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менше 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці, що відносяться до складу валових витрат виробництва.Безпосереднім вважається виготовлення товарів, унаслідок якого сума витрат, понесених на переробку (обробку, інші види перетворення) сировини, комплектуючих, складових частин, інших покупних товарів, які використовуються у виготовленні таких товарів, становить не менше 8 відсотків продажної ціни таких виготовлених товарів. |
| 2. Безкоштовної передачі продукції (робіт, послуг) власного виробництва (крім підакцизної) допоміжними сільськими господарствами і лікувально-виробничими трудовими майстернями (цехами, дільницями) будинків-інтернатів та територіальних центрів по обслуговуванню самотніх громадян похилого віку (пенсіонерів), за умови, що така передача здійснюється для забезпечення власних потреб зазначених закладів. |
| 3. Поставки в сільській місцевості сільськогосподарськими товаровиробниками послуг з ремонту шкіл, дошкільних закладів, інтернатів, закладів охорони здоров'я та подання матеріальної допомоги (в межах одного неоподатковуваного мінімуму доходів громадян на місяць на одну особу) продуктами харчування власного виробництва та послуг з обробки землі багатодітним сім'ям, ветеранам праці і війни, реабілітованим громадянам, інвалідам праці, інвалідам дитинства, одиноким особам похилого віку, особам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, та школам, дошкільним закладам, інтернатам, закладам охорони здоров'я. |
| 4. Безкоштовної передачі приладів, обладнання, матеріалів, крім підакцизних, науковим установам та науковим організаціям, вищим навчальним закладам III-IV рівнів акредитації, внесеним до Державного реєстру наукових організацій, яким надається підтримка держави. |
| ІІІ. Звільняються від оподаткування операції зпоставки товарів (робіт, послуг), передбачених для власних потреб дипломатичних представництв, консульських установ іноземних держав та представництв міжнародних організацій в Україні, а також для використання дипломатичним персоналом цих дипломатичних місій та членами їх сімей, які проживають разом з особами цього персоналу. Порядок звільнення та перелік операцій, що підлягають звільненню, встановлюються Кабінетом Міністрів України виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави. |
| IV. Звільняються від оподаткування операції зімпорту товарів морського промислу (риба, ссавці, мушлі, ракоподібні, водні рослини тощо, охолоджені, солоні, морожені, консервовані, перероблені в борошно або в іншу продукцію), видобутих (виловлених, вироблених) суднами, зареєстрованими у Державному судновому реєстрі України або Судновій книзі України до моменту їх обробки або переробки на митній території України. Операції з подальшої поставки зазначених товарів будь-якими особами оподатковуються у загальному порядку.Звільнення від оподаткування не поширюються на операції з:1) поставки товарів у митному режимі імпорту або реімпорту;2) поставки підакцизних товарів (крім легкових автомобілів для інвалідів). |
| V. Звільняються від оподаткування операції,які здійснюються в рамках наукового і технологічного співробітництва відповідно до Угоди між Україною та Європейським Співтовариством про наукове і технологічне співробітництво з:1) безкоштовної передачі на митній території України організаціями, заснованими за участю Європейського Співтовариства, учасникам Української Сторони товарів, робіт, послуг, придбаних за кошти Європейського Співтовариства або організацій, заснованих за участю Європейського Співтовариства;2) імпорт, а також виконання (надання) робіт, послуг (за кошти, надані Європейським Співтовариством) для їх використання або споживання на митній території України організаціями, заснованими за участю Європейського Співтовариства, та/або учасниками наукового і технологічного співробітництва. Операції з подальшого продажу зазначених культурних цінностей юридичними та фізичними особами оподатковуються відповідно до законодавства. |
| VІ. Звільняються від оподаткуванняоперації з поставки послуг з перевезення пасажирів, їхнього багажу, вантажів та міжнародних відправлень під митним режимом транзиту територією України. |
| VІІ. Звільняються від оподаткуванняоперації з надання послуг, що включаються до складу портових зборів згідно із законодавством, на користь осіб, які здійснюють міжнародні перевезення пасажирів, їхнього багажу, вантажів та міжнародних відправлень від пункту перетину державного кордону України до пункту (місця) митного оформлення на території України при їх прибутті (отриманні) на митну територію України, а також від пункту (місця) митного оформлення на території України до пункту перетину державного кордону України. |
| VІІІ. Звільняються від оподаткування операції зтимчасового ввезення на митну територію України та подальшого вивезення з митної території України (а також з ввезення на митну територію України раніше вивезеного з митної території України) товарів за переліком, визначеним статтею 206 Митного кодексу України, та повітряних суден, які ввозяться на митну територію України за договорами оперативного лізингу. |
| ІX. Звільняються від оподаткування операції з ввезення на митну територію України (якщо ідентичні товари з аналогічними якісними показниками не виробляються в Україні):1) устаткування, яке працює на нетрадиційних та поновлюваних джерелах енергії, енергозберігаючого обладнання і матеріалів, засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, обладнання та матеріалів для виробництва альтернативних видів палива, крім біологічних видів палива за умов, якщо ці товари застосовуються для власного виробництва.2) матеріалів, устаткування та комплектуючих, що використовуються для виробництва устаткування, яке працює на нетрадиційних та поновлюваних джерелах енергії, яке виробляє альтернативні види палива, крім біологічних видів палива, енергозберігаючого обладнання і матеріалів, виробів, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів, засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів. |
| У разі порушення вимог щодо цільового використання таких товарів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, на суму податку на додану вартість, що мала бути сплачена із зазначених операцій у звичайному режимі, а також сплатити пеню, нараховану відповідно до законодавства.  |
| 3) тимчасово, до 1 січня 2011 року, основних фондів, матеріалів, обладнання, устаткування та комплектуючих виробів (крім підакцизних товарів) промисловими підприємствами, які створюють нові виробництва із впровадженням енергозберігаючих технологій, у тому числі ввезення таких товарів як внесків до статутних фондів цих підприємств.У разі порушення вимог щодо цільового використання зазначених товарів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, на суму податку на додану вартість, що мала бути сплачена в момент ввезення таких товарів, а також сплатити пеню, нараховану на таку суму податку, виходячи із 120 % облікової ставки Національного банку України, що діяла на день збільшення податкового зобов'язання, та за період від дати ввезення таких товарів до дати збільшення податкових зобов'язань. |
| 4) тимчасово, до 1 січня 2019 року, звільняються від оподаткування операції:* з імпорту окремих товарів, визначених статтею 19 Закону України "Про Єдиний митний тариф";
* з поставки техніки, обладнання, устаткування, визначених статтею 7 Закону України "Про альтернативні види палива", на території України.

У разі порушення вимог щодо цільового використання зазначених товарів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, на суму податку на додану вартість, що мала бути сплачена в день ввезення таких товарів, а також сплатити пеню, нараховану на таку суму податку, виходячи з 120 % облікової ставки Національного банку України, що діяла на день збільшення податкового зобов'язання, та за період з дня ввезення таких товарів до дня збільшення податкових зобов'язань. |
| X. Звільняються від оподаткування операціїбанків та інших фінансових установ з поставки (продажу, відчуження іншим способом) майна, що передане фізичними особами, а також суб'єктами підприємницької діяльності - приватними підприємцями та іншими особами, які не є платниками податку, в заставу, у тому числі іпотеку, та на яке було звернено стягнення. |
| XІ. Звільняються від оподаткування операції банків з продажу (передачі) або придбання зобов'язань за депозитами (вкладами). |

Додаток Д

Операції, що оподатковуються за нульовою ставкою податку на додану вартість в Україні

|  |
| --- |
| І. При експорті товарів та супутніх такому експорту послуг, у тому числі:* поставки послуг, що складаються із робіт з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або одержувачем-нерезидентом.

До робіт з рухомим майном належать роботи з переробки товарів, що можуть включати власне переробку (обробку) товарів - монтаж, збирання, монтування та налагодження, внаслідок чого одержуються інші товари, у тому числі виконання робіт по переробці давальницької сировини, а також модернізацію та ремонт товарів, що передбачає проведення комплексу операцій з частковим або повним відновленням виробничого ресурсу об'єкта (або його складових частин), визначеного нормативно-технічною документацією, в результаті виконання якого передбачається поліпшення стану такого об'єкта.* поставки для заправки або постачання морських (океанських) суден, що:

- використовуються для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів або вантажів за плату, іншої комерційної, промислової або риболовецької діяльності, здійснюваної за межами територіальних вод України;- використовуються для рятування або подання допомоги у нейтральних або територіальних водах інших країн;- входять до складу військово-морських сил України та відправляються за межі територіальних вод України, у тому числі на якірні стоянки;* поставки для заправки або постачання повітряних суден, що:

- виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату;- входять до складу військово-повітряних сил України та відправляються за межі повітряного кордону України, у тому числі у місця тимчасового базування;* поставки для заправки (дозаправки) та постачання космічних кораблів, а також супутників.

Товари вважаються експортованими платником податку в разі, якщо їх експорт засвідчений належно оформленою митною вантажною декларацією. Поставка товарів для постачання залізничного та автомобільного транспорту на митній території України незалежно від його належності та видів перевезень, що здійснює такий транспорт, оподатковується за 20% ставкою. |
| ІІ. Поставки товарів (робіт, послуг) підприємствами роздрібної торгівлі, які розташовані на території України у зонах митного контролю (безмитних магазинах), відповідно до порядку, встановленого Кабінетом Міністрів України.Поставка товарів (робіт, послуг) безмитними магазинами без нарахування податку на додану вартість може здійснюватися виключно фізичним особам, які виїжджають за митний кордон України, або фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та знаходяться поза митними кордонами України.Товари, придбані у безмитних магазинах без сплати податку на додану вартість, у разі зворотного ввезення таких товарів на митну територію України підлягають оподаткуванню у порядку, передбаченому для оподаткування операцій з імпорту. |
| ІІІ. Поставка послуг з міжнародного перевезення пасажирів, їхнього багажу та вантажів автомобільним транспортом, а також поставка міжнародних відправлень будь-яким видом транспорту на відрізку від пункту (місця) їх митного оформлення до пункту призначення (доставки) за межами державного кордону України, між пунктами, які знаходяться за межами державного кордону України, а також від пункту їх відправлення (прийняття для перевезення) за межами державного кордону України до пункту (місця) їх митного оформлення на території України.Поставка послуг з міжнародного перевезення пасажирів, їхнього багажу та вантажів іншими видами транспорту за межами державного кордону України. Якщо поставка послуг з міжнародного перевезення пасажирів, їхнього багажу, вантажів чи з міжнародних відправлень здійснюється у вигляді продажу квитків, інших проїзних документів, укладення брокерських, агентських, комісійних чи інших договорів (рахунків) з посередниками або довіреними особами, то винагорода таких осіб оподатковується за 20 % ставкою. |
| IV. Поставки товарів (крім підакцизних товарів) та послуг (крім грального і лотерейного бізнесу та послуг з поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого комісіонера здійснювати поставку товарів від імені та за дорученням комітента без передання права власності на такі товари, що безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх власністю, де кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менше 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менше 25 % суми загальних витрат на оплату праці, що відносяться до складу валових витрат виробництва. Безпосереднім вважається виготовлення товарів, внаслідок якого сума витрат, понесених на переробку (обробку, інші види перетворення) сировини, комплектуючих, складових частин, інших покупних товарів, які використовуються у виготовленні таких товарів, становить не менше 8 % продажної ціни таких виготовлених товарів.Зазначені підприємства та організації громадських організацій інвалідів мають право застосовувати цю пільгу за наявності реєстрації у відповідному податковому органі, яка здійснюється на підставі подання позитивного рішення міжвідомчої Комісії з питань діяльності підприємств та організацій громадських організацій інвалідів та відповідної заяви платника податку про бажання отримати таку пільгу відповідно до Закону України "Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні".При порушенні вимог платником податку податковий орган скасовує його реєстрацію як особи, що має право на податкову пільгу, а податкові зобов'язання такого платника податку перераховуються з податкового періоду, за наслідками якого були виявлені такі порушення, відповідно до загальних правил оподаткування, встановлених цим Законом, та з одночасним застосуванням відповідних фінансових санкцій. |

Додаток Е

Класифікація податку на додану вартість

Додаток Ж

Платники акцизного збору в Україні

|  |  |
| --- | --- |
| № п/п | Платники акцизного збору |
| 1. | Суб'єкти підприємницької діяльності, а також їх філії, відділення (інші відокремлені підрозділи):- виробники підакцизних товарів на митній території України, у тому числі з давальницької сировини по товарах (продукції), на які встановлено ставки акцизного збору у твердих сумах;- замовники, за дорученням яких виготовляється продукція на давальницьких умовах по товарах, на які встановлено ставки акцизного збору у відсотках до обороту, які сплачують акцизний збір виробнику. |
| 2. | Нерезиденти, які здійснюють виготовлення підакцизних товарів (послуг) на митній території України безпосередньо або через їх постійні представництва чи осіб, прирівняних до них згідно із законодавством. |
| 3. | Будь-які суб'єкти підприємницької діяльності, інші юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, які імпортують на митну територію України підакцизні товари, незалежно від наявності внесених до них іноземних інвестицій; |
| 4. | Фізичні особи - резиденти або нерезиденти, які:- ввозять (пересилають) підакцизні речі або предмети на митну територію України у вигляді супроводжувального або несупроводжувального багажу;- одержують такі підакцизні речі (предмети), переслані (надіслані) з-за митного кордону України у вигляді поштових чи інших відправлень або несупроводжувального багажу, в обсягах або вартістю, що перевищують норми безмитного провезення (пересилання) для таких фізичних осіб, визначені митним законодавством, що станом на 2010 рік складає 200 євро; |
| 5. | Юридичні або фізичні особи, які купують (одержують в інші форми володіння, користування або розпорядження) підакцизні товари у податкових агентів. |

Додаток З

Перелік товарів, які обкладаються вивізним митом в Україні

|  |  |
| --- | --- |
| № п/п |  Перелік товарів, які відповідно до законів підлягають обкладенню вивізним митом |
| 1. | Перелік товарів, зазначених у Законі України "Про вивізне (експортне) мито на живу худобу та шкіряну сировину" |
| 1.1. | Велика рогата худоба свійських видів жива, крім чистопородних (чистокровних) племінних тварин:* свійські види масою не більш як 80 кг.;
* свійські види масою понад 80 кг., але не більш як 160 кг. для забою;
* свійські види масою понад 80 кг., але не більш як 160 кг. не для забою;
* свійські види масою понад 160 кг., але не більш як 300 кг. для забою;
* свійські види масою понад 160 кг., але не більш як 300 кг. не для забою;
* нетелі (самки великої рогатої худоби до першого отелення) масою понад 300 кг для забою;
* нетелі (самки великої рогатої худоби до першого отелення) масою понад 300 кг не для забою;
* корови масою понад 300 кг. для забою;
* корови масою понад 300 кг. не для забою;
* свійські види, крім нетелей та корів масою понад 300 кг. для забою;
* свійські види, крім нетелей та корів масою понад 300 кг. не для забою;
* несвійські види великої рогатої худоби живої.
 |
| 1.2. | Вівці живі:* вівці чистопородні (чистокровні);
* племінні тварини;
* ягнята (віком до одного року);
* інші живі вівці, крім чистопородних (чистокровних) племінних тварин та ягнят (віком до одного року);
 |
| 1.3. | Шкури необроблені великої рогатої худоби або тварин родини конячих (свіжі або солоні, сушені, оброблені вапном, протравлені чи консервовані іншим способом, але не дублені, не вироблені під пергамент і не піддані подальшій обробці), з волосяним покровом або без волосяного покрову, спилок або неспилок. |
| 1.4. | Необроблені шкури овець або шкури ягнят (свіжі або солоні, сушені, оброблені вапном, зольні, нікельовані чи консервовані іншим способом, але не дублені, не вироблені під пергамент і не піддані подальшій обробці), з вовняним покровом або без вовняного покрову, спилок або неспилок. |
| 1.5. | Шкури та шкіри необроблені (шкірсировина)(свіжа або солона, сушена, оброблена вапном, зольна, пікельована чи консервована іншим способом, але не дублена, не вироблена під пергамент і не піддана подальшій обробці), з волосяним покровом або без волосяного покрову, спилок або неспилок, крім кіз або козенят та плазунів. |
| 2. | Перелік товарів, зазначених у Законі України "Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур" |
| 2.1. | Насіння льону, подрібнене або не подрібнене. |
| 2.2. | Насіння соняшнику, подрібнене або не подрібнене. |
| 2.3. |  Насіння рижію. |
| 3. | Перелік товарів, зазначених у Законі України "Про вивізне (експортне) мито на відходи та брухт чорних металів" |
| 3.1. | Відходи та брухт ливарного чавуну. |
| 3.2. | Відходи та брухт чорних металів, луджені. |
| 3.3. | Токарна стружка, обрізки, уламки, відходи фрезерного виробництва та ошурки з чорних металів. |
| 3.4. | Відходи обрізування або штампування, пакетовані з чорних металів. |
| 3.5. | Відходи обрізування або штампування, непакетовані з чорних металів. |
| 3.6. | Відходи та брухт чорних металів подрібнені (різані). |
| 3.7. | Відходи та брухт чорних металів, пакетовані. |
| 3.8. | Відходи та брухт чорних металів, несортовані. |
| 3.9. | Відходи та брухт чорних металів, сортовані. |
| 3.10. | Відходи у зливках (шихтові зливки) для переплавки з чорних металів, крім сталі легованої. |
| 4. | Перелік товарів, зазначених у Законі України "Про ставки вивізного (експортного) мита на брухт легованих чорних металів, брухт кольорових металів та напівфабрикати з їх використанням" |
| 4.1. | Ферохром нікель та інші феросплави. |
| 4.2. | Відходи та брухт легованої сталі, корозійностійкої (нержавіючої) сталі. |
| 4.3. | Відходи та брухт легованої сталі інші. |
| 4.4. | Відходи у зливках (шихтові зливки) для переплавки, з легованої сталі. |
| 4.5. | Сталь корозійностійка (нержавіюча) у вигляді зливків та в інших первинних формах. |
| 4.6. | Штейн мідний; мідь цементаційна (мідь осаджена). |
| 4.7. | Мідь нерафінована; аноди мідні для електролітичного рафінування. |
| 4.8. | Ваєрбарси (литі заготовки з металу для виробництва дроту) з рафінованої міді. |
| 4.9. | Білети (заготівки з металу квадратного чи круглого поперечного перерізу для подальшої прокатки сортових профілів) з рафінованої міді. |
| 4.10. | Мідь рафінована інша. |
| 4.11. | Сплави на основі міді та цинку (латуні). |
| 4.12. | Сплави на основі міді та олова (бронзи). |
| 4.13. | Сплави на основі міді та нікелю (купронікелі) або з міді, нікелю та цинку (нейзильбери). |
| 4.14. | Інші мідні сплави (за винятком лігатур товарної позиції 7405). |
| 4.15. | Відходи і брухт міді. |
| 4.16. | Лігатури на основі міді. |
| 4.17. | Порошки та луска з міді. |
| 4.18. | Решітки та сітки з мідного дроту |
| 4.19. | Інші вироби з міді без різьби, крім шайб (включаючи шайби пружні). |
| 4.20. | Інші вироби з міді з різьбою (крім шурупів для дерева, інших гвинтів, болтів та гайок). |
| 4.21. | Господарчі вироби з міді та їх частини інші. |
| 4.22. | Інші вироби мідні.  |
| 4.23. | Відходи та брухт нікелеві. |
| 4.24. | Відходи та брухт алюмінієві. |
| 4.25. | Відходи та брухт свинцеві. |
| 4.26. | Відходи та брухт цинкові. |
| 4.27. | Відходи та брухт олов’яні.  |
| 4.28. | Відходи та брухт з вольфраму. |
| 4.29. | Штейни кобальтові та інші проміжні продукти металургії кобальту; кобальт і вироби з кобальту, включаючи відходи та брухт: штейни кобальтові та інші проміжні продукти металургії кобальту; кобальт не оброблений; відходи та брухт; порошки: відходи та брухт. |
| 4.30. | Відходи та брухт з титану. |
| 4.31. | Металокераміка і вироби з металокераміки, включаючи відходи та брухт: відходи та брухт. |
| 5. | Перелік товарів, зазначених у Законі України від 03.06.2008 N 309-VI "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України" |
| 5.1. | Природній газ у газоподібному стані. |
| 5.2. | Газ (крім природного) у газоподібному стані. |
| 5.3. | Природній газ у скрапленому стані. |

Додаток К

Звільнення від сплати вивізного мита в Україні

|  |  |
| --- | --- |
| № п/п | Застосування звільнення від сплати вивізного мита при вивезенні товарів, що підлягають обкладанню митом на підставі угод України про вільну торгівлю за таких умов (якщо інше не передбачене міжнародною угодою): |
| 1. | При вивезенні товарів до країн СНД: |
| 1.1. | Підтвердження українського походження товарів шляхом подання сертифіката форми СТ-1; |
| 1.2. | Переміщення товарів українського походження в країну імпорту. При цьому товар не повинен покидати території держав - учасниць угоди, крім випадків, якщо таке транспортування неможливе внаслідок географічного положення держави-учасниці, або окремої її території; |
| 1.3. | Експорту товару на основі контракту між резидентами держав-учасниць угоди про створення зони вільної торгівлі (країною призначення та торговельною країною повинна бути одна країна); |
| 1.4. | Наявності в зовнішньоекономічному контракті розділу "Застереження про реекспорт" (з урахуванням вимог наказу Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 15.01.2002 "Про заходи щодо запобігання реекспорту товарів українського походження в рамках міждержавних двосторонніх Угод про вільну торгівлю", зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29.01.2002, та наказу Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 10.02.2004 "Про затвердження Положення про порядок оформлення та видачі Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції України дозволів на реекспорт товарів іноземного походження та товарів українського походження" (із змінами), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 02.03.2004. |
| 1.5. | Наявності в договорах (контрактах) про експорт товарів українського походження, на які згідно із законодавством України встановлено вивізне (експортне) мито, зобов'язання покупця про надання продавцю цього товару - резиденту України інформації про перепродаж товару з визначенням країни призначення (з урахуванням вимог наказу Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 15.01.2002 "Про заходи щодо запобігання реекспорту товарів українського походження в рамках міждержавних двосторонніх Угод про вільну торгівлю", зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29.01.2002, та наказу Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 10.02.2004 N 52 "Про затвердження Положення про порядок оформлення та видачі Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції України дозволів на реекспорт товарів іноземного походження та товарів українського походження" (із змінами), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 02.03.2004. |
| 2. | При вивезенні товарів до Македонії: |
| 2.1. | Підтвердження українського походження товарів шляхом подання сертифіката форми EUR-1; |
| 2.2. | Прямого переміщення товарів українського походження в Республіку Македонія на умовах, визначених Протоколом "С" до Угоди про вільну торгівлю між Республікою Македонія та Україною. |
| 2.3. | Експорту товару на основі контракту між резидентами держав-учасниць угоди (країною призначення та торговельною країною повинна бути Македонія). |
| 2.4. | Наявності в зовнішньоекономічному контракті розділу "Застереження про реекспорт" (з урахуванням вимог наказу Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 15.01.2002 "Про заходи щодо запобігання реекспорту товарів українського походження в рамках міждержавних двосторонніх Угод про вільну торгівлю", зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29.01.2002, та наказу Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 10.02.2004 "Про затвердження Положення про порядок оформлення та видачі Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції України дозволів на реекспорт товарів іноземного походження та товарів українського походження" (із змінами), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 02.03.2004. |
| 2.5. | Наявності в договорах (контрактах) про експорт товарів українського походження, на які згідно із законодавством України встановлено вивізне (експортне) мито, зобов'язання покупця про надання продавцю цього товару - резиденту України інформації про перепродаж товару з визначенням країни призначення (з урахуванням вимог наказу Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 15.01.2002 "Про заходи щодо запобігання реекспорту товарів українського походження в рамках міждержавних двосторонніх Угод про вільну торгівлю", зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29.01.2002, та наказу Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 10.02.2004 "Про затвердження Положення про порядок оформлення та видачі Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції України дозволів на реекспорт товарів іноземного походження та товарів українського походження" (із змінами), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 02.03.2004. |

Додаток Л

Особливі види мита в Україні

|  |  |
| --- | --- |
| Види мита | Мета застосування |
| Спеціальнемито | * Як засіб захисту українських виробників.
* Як засіб захисту національного товаровиробника у разі, коли товари ввозяться на митну територію України в обсягах та (або) за таких умов, що заподіюють значну шкоду або створюють загрозу заподіяння значної шкоди національному товаровиробнику.
* Як запобіжний засіб щодо учасників зовнішньоекономічної діяльності, які порушують національні інтереси у сфері зовнішньоекономічної діяльності.
* Як заходи у відповідь на дискримінаційні та (або) недружні дії інших держав, митних союзів та економічних угруповань, які обмежують здійснення законних прав та інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та (або) ущемляють інтереси України.
 |
| Антидемпінгове мито | * У разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом демпінгу, яке заподіює шкоду національному товаровиробнику відповідно до Закону України "Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту".
* У разі вивезення за межі митної території України товарів за ціною, істотно нижчою за ціни інших експортерів подібних або безпосередньо конкуруючих товарів на момент цього вивезення, якщо таке вивезення заподіює шкоду.
 |
| Компенсаційне мито | * У разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом субсидованого імпорту, яке заподіює шкоду національному товаровиробнику відповідно до Закону України "Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту".
* у разі вивезення за межі митної території України товарів, для виробництва, переробки, продажу, транспортування, експорту або споживання яких безпосередньо або опосередковано надавалася субсидія, якщо таке вивезення заподіює шкоду.
 |

Додаток М

Звільнення від сплати мита в Україні

|  |  |
| --- | --- |
| 1. | Транспортні засоби, що здійснюють регулярні міжнародні перевезення вантажів, багажу та пасажирів, а також предмети матеріально-технічного постачання і спорядження, паливо, продовольство та інше майно, необхідні для їх нормальної експлуатації на час перебування в дорозі, в пунктах проміжної зупинки, або придбані за кордоном у зв'язку з ліквідацією аварії (поломки) даних транспортних засобів. |
| 2. | Предмети матеріально-технічного постачання та спорядження, паливо, сировина для промислової переробки, продовольство та інше майно, що вивозяться за межі митної території України для забезпечення виробничої діяльності українських та орендованих (зафрахтованих) українськими підприємствами і організаціями суден, які ведуть морський промисел, а також продукція їх промислу, що ввозиться на митну територію України. |
| 3. | Валюта України, іноземна валюта, цінні папери та банківські метали. |
| 4. | Товари та інші предмети, що підлягають оберненню у власність держави. |
| 5. | Товари та інші предмети, що стали в результаті пошкодження до пропуску їх через митний кордон України непридатними для використання як вироби або матеріали. |
| 6. | Предмети, що ввозяться в Україну для офіційного і особистого користування або вивозяться за кордон організаціями та особами, які відповідно до міжнародних договорів України і законів України користуються правом безмитного ввезення в Україну та безмитного вивезення з України таких предметів. |
| 7. | Товари, що походять з митної території України (за винятком товарів за кодами згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності); товарів, що вироблені на територіях, де запроваджено митний режим спеціальної митної зони; товарів, вироблених в митному режимі переробки на митній території України з давальницької сировини іноземного замовника) і ввозяться назад на цю територію в митному режимі реімпорту, а також товари іноземного походження, які вивозяться назад за межі митної території України в незмінному стані. |
| 8. | Товари та інші предмети, що знову ввозяться на митну територію України і походять з іншої території, які були оплачені митом при первісному ввезенні на митну територію України та тимчасово, у тому числі з метою ремонту, вивозились за її межі; |
| 9. | Товари та інші предмети, що знову вивозяться за межі митної території України і походять з цієї території, які були оплачені митом при первісному вивезенні за межі митної території України та тимчасово ввозились на цю територію. |
| 10. | До 1 січня 2007 року при ввезенні на митну територію України матеріалів, устаткування і комплектуючого обладнання, що використовуються для будівництва морських та річкових суден підприємствами суднобудівної промисловості, якщо такі товари не виробляються підприємствами на території України або виробляються, але не відповідають сертифікаційним вимогам міжнародних класифікаційних товариств чи вимогам замовників морських та річкових суден, визначеним умовами контрактів. Переліки та обсяги цих товарів (крім підакцизних) затверджуються Кабінетом Міністрів України відповідно до контрактів, укладених цими підприємствами до 1 березня 2005 року. |
| 11. | Документи та видання, які надсилаються рамках міжнародного обміну до освітніх, наукових або культурних закладів, у тому числі бібліотек. Перелік цих закладів визначається Кабінетом Міністрів України. |
| 12. | Товари, що ввозяться на митну територію України відповідно до Закону України «Про спеціальний режим інвестиційної та інноваційної діяльності технологічних парків». |
| 13.  | Товари та інші матеріальні цінності, включаючи будь-які предмети, майно, продукцію, обладнання, устаткування, транспортні засоби та інші речі майнового характеру, що ввозяться на митну територію України, призначені для виконання угоди про розподіл продукції, а також продукція, що вивозиться інвестором з України відповідно до Закону України "Про угоди про розподіл продукції" та угоди про розподіл продукції. |
| 14. | До 1 січня 2015 року товари, які не виробляються в Україні і ввозяться на митну територію України для використання у видавничій діяльності та діяльності з виготовлення книжкової продукції, яка виробляється в Україні:* Готові сикативи.
* Тільки пігменти (включаючи металеві порошки та пластівці диспергованих у неводному у вигляді рідини, пасти або густої маси, видів, які використовують для виробництва друкарських фарб (включаючи емалі), крім тих, що на основі алюмінієвого порошку.
* Фарба друкарська чорна
* Фарба друкарська, крім чорної
* Модифіковані крохмалі, які використовуються в паперовій промисловості.
* Тільки пластини (алюмінієві) із нанесеним на них сенсибілізованим (світлочутливим) шаром та пластини, фотополімеризаційно придатні для виготовлення друкарських форм у поліграфії, довжина будь-якого боку яких перевищує 255 мм; пластини (магнієві) із нанесеним на них сенсибілізованим (світлочутливим) шаром для виготовлення штампів для тиснення в поліграфії, довжина будь-якого боку яких перевищує 255 мм; фотоплівки плоскі (листові) для виготовлення фотоформ у поліграфії, довжина будь-якого боку яких перевищує 255 мм.
* Фотоплівки рулонні для виготовлення фотоформ у поліграфії завширшки понад 610 мм і завдовжки більш як 200 м.
* Фотоплівки рулонні для виготовлення фотоформ у поліграфії завширшки понад 610 мм і завдовжки не більш як 200 м.
* Фотоплівки рулонні для виготовлення фотоформ у поліграфії завширшки більш як 105 мм, але не більш як 610 мм і завдовжки більш як 200 м.
* Смоли алкіні.
* Офсетні гумові пластини із непористої гуми, крім покриття для підлог і матів.
* Целюлоза деревинна, натронна чи сульфатна, крім розчинних сортів, напіввибілена або вибілена з хвойних порід.
* Целюлоза деревинна, натронна чи сульфатна, крім розчинних сортів, напіввибілена або вибілена з листяних порід.
* Целюлоза деревинна сульфітна, крім розчинних сортів, напіввибілена або вибілена з хвойних порід.
* Несортовані відходи паперу і картону та макулатура.
* Відсортовані відходи паперу і картону та макулатура.
* Тільки текстильні матеріали, які використовуються для виготовлення книжкових палітурок.
* Обладнання для виробництва паперової маси з волокнистих целюлозних матеріалів або для виробництва чи обробки паперу або картону.
* Обладнання для оправлення, включаючи брошурувальні машини.
* Інше обладнання для виробництва товарів з паперової маси, паперу або картону, включаючи різальні машини будь-якого типу.
* Машини для офсетного друку та обладнання і частини до них, крім товарної позиції.
 |
| 15. | До 1 січня 2016 року товари, які ввозяться у митному режимі імпорту (реімпорту) суб'єктами літакобудування, що підпадають під дію Закону України "Про розвиток літакобудівної промисловості" за окремими кодами Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності. |
| 16. | Архівні документи, придбані з метою їх внесення до Національного архівного фонду. |
| 17. | Матеріали, устаткування та комплектуючі вироби (крім підакцизних), що ввозяться вітчизняними підприємствами для переробки, комплектування на митній території України з подальшим вивезенням за межі України для реалізації інвестиційних проектів у Туркменистані відповідно до Спільного Розпорядження Президента України Л. Кучми і Президента Туркменистану С. Ніязова "Про будівництво і фінансування інвестиційних об'єктів загальнодержавного значення в Туркменистані", підписаного 4 жовтня 2000 року, якщо такі товари не виробляються в Україні або не відповідають вимогам замовників, визначених у договорах. Перелік та обсяг таких товарів затверджуються Кабінетом Міністрів України відповідно до контрактів (договорів), укладених цими підприємствами з метою будівництва інвестиційних об'єктів у Туркменистані.  |
| 18. | Фармацевтична продукція, сполуки, що використовуються для її виготовлення, які не виробляються в Україні, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України. |
| 19. | Устаткування, яке працює на нетрадиційних та поновлюваних джерелах енергії, енергозберігаюче обладнання і матеріали, засоби вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, обладнання та матеріали для виробництва альтернативних видів палива, крім біологічних видів палива, що ввозяться на митну територію України вітчизняними підприємствами, за умов, якщо ці товари застосовуються ними для власного виробництва та якщо ідентичні товари з аналогічними якісними показниками не виробляються в Україні. Порядок ввезення, перелік та обсяги зазначених товарів встановлюються Кабінетом Міністрів України.  |
| 20. | Техніка, устаткування, майно і матеріали, що ввозяться на митну територію України та вивозяться за межі цієї території, призначені для власного використання розвідувальними органами України. |
| 21. | Матеріали, устаткування та комплектуючі, що ввозяться на митну територію України і використовуються для виробництва устаткування, яке працює на нетрадиційних та поновлюваних джерелах енергії, енергозберігаюче обладнання і матеріали, вироби, експлуатація яких приводить до економії та раціонального використання паливно-енергетичних ресурсів, засоби вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, виробництва альтернативних видів палива, крім біологічних видів палива, якщо ідентичні товари з аналогічними якісними показниками не виробляються в Україні.До 1 вересня 2012 року товари (крім підакцизних), які не виробляються в Україні або виробляються, але не відповідають технічним характеристикам світового рівня та вимогам міжнародних спортивних організацій, з метою їх використання для будівництва і оснащення (придбання обладнання та інвентарю) спортивних споруд, що є об'єктами чемпіонату. |
| 22. | До 1 січня 2011 року обладнання та комплектуючі вироби до нього окремих товарних груп, які не виробляються в Україні та ввозяться на митну територію України промисловими підприємствами, а також основні фонди, матеріали, обладнання, устаткування та комплектуючі вироби, крім підакцизних товарів, які ввозяться промисловими підприємствами з метою створення нових виробництв із впровадженням енергозберігаючих технологій, у тому числі ввезення таких товарів як внесків до статутних фондів цих підприємств. |
| 23. | До 1 січня 2015 року ввізне мито не справляється при ввезенні на митну територію України товарів, які, у межах ратифікованих Верховною Радою України міжнародних договорів (угод) України з питань космічної діяльності щодо створення космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем), імпортуються резидентами - суб'єктами космічної діяльності в Україну за окремими кодами класифікації Української товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності. |
| 24. | У період з 1 січня 2010 року до 1 січня 2019 року техніка, обладнання, устаткування, що використовуються для реконструкції існуючих і будівництва нових підприємств з виробництва біопалив і для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів з метою споживання біопалив, класифікованих за окремими кодами УКТ ЗЕД, визначеними Законом України "Про альтернативні види палива", якщо такі товари не виробляються та не мають аналогів в Україні технічні та транспортні засоби, у тому числі самохідні сільськогосподарські машини, що працюють на біопаливі, якщо такі товари не виробляються в Україні.Для проектів технологічних та наукових парків, зареєстрованих у встановленому Кабінетом Міністрів України порядку, справляння ввізного мита здійснюється з урахуванням положень, встановлених законами України "Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків" та "Про наукові парки". |

Додаток Н

Динаміка складу і структури доходів Зведеного бюджету України за 2007-2009 роки

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2007 рік | 2008 рік | 2009 рік | Абсолютний приріст,млн. грн.  | Темп приросту, % |
| 2008-2007 | 2009-2008 | 2008/2007 | 2009/2008 |
| Податкові надходження, млн. грн.,у т.ч. | 161 264,20 | 227 164,80 | 208 073,30 | 65 900,60 | -19 091,50 | 40,86 | -8,40 |
|  Частка у доходах, % | 73,32 | 76,27 | 72,10 | 2,95 | -4,17 | - | - |
| І. Непрямі податки, млн. грн.  | 79833,70 | 116995,90 | 112834,10 | 37162,20 | -4161,80 | 46,55 | -3,56 |
|  Частка у доходах, % | 36,30 | 39,28 | 39,10 | 2,98 | -0,18 |  - |  - |
| ІІ. Прямі податки, млн. грн. | 81430,50 | 110168,90 | 95239,20 | 28738,40 | -14929,70 | 35,29 | -13,55 |
|  Частка у доходах, % | 37,02 | 36,99 | 33,00 | -0,04 | -3,99 |  - |  - |
| Неподаткові надходження, млн. грн. | 48 555,80 | 60 495,20 | 74 048,40 | 11 939,40 | 13 553,20 | 24,59 | 22,40 |
|  Частка у доходах, % | 22,08 | 20,31 | 25,66 | -1,77 | 5,35 | - | - |
| Доходи від операцій з капіталом, млн. грн. | 6 373,40 | 6 702,40 | 3 653,10 | 329,00 | -3 049,30 | 5,16 | -45,50 |
|  Частка у доходах, % | 2,90 | 2,25 | 1,27 | -0,65 | -0,98 | - | - |
| Від урядів зарубіжних країн та організацій, млн. грн. | 1 04,50 | 135,20 | 645,30 | 30,70 | 510,10 | 29,38 | 377,29 |
|  Частка у доходах, % | 0,05 | 0,05 | 0,22 | 0,00 | 0,18 | - | - |
| Цільові фонди, млн. грн. | 3 641,20 | 3 347,00 | 2159,50 | -294,20 | -1 187,50 | -8,08 | -35,48 |
|  Частка у доходах, % | 1,66 | 1,12 | 0,75 | -0,53 | -0,38 | - | - |
| Всього доходів, млн. грн.: | 219 939,10 | 297 844,60 | 288 579,60 | 77 905,50 | -9 265,00 | 35,42 | -3,11 |

Додаток П

Динаміка складу і структури доходів Державного бюджету України за 2007-2009 роки

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2007 рік | 2008 рік | 2009 рік | Абсолютний приріст,млн. грн.  | Темп приросту, % |
| 2008-2007 | 2009-2008 | 2008-2007 | 2009-2008 |
| Податкові надходження, млн. грн., у т.ч. | 116 670,80 | 167 883,40 | 148 915,50 | 51 212,60 | -18 967,90 | 43,89 | -11,30 |
|  Частка у доходах, % | 70,31 | 72,46 | 66,09 | 2,15 | -6,37 | - | - |
| І. Непрямі податки, млн. грн. | 79 751,90 | 116 890,80 | 112 484,10 | 37 138,90 | -4 406,70 | 46,57 | -3,77 |
|  Частка у доходах, % | 48,06 | 50,45 | 49,92 | 2,39 | -0,53 | -  | -  |
| ІІ. Прямі податки, млн. грн. | 36 918,90 | 50 992,60 | 36 431,40 | 14 073,70 | -14 561,20 | 38,12 | -28,56 |
|  Частка у доходах, % | 22,25 | 22,01 | 16,17 | -0,24 | -5,84 |  - |  - |
| Неподаткові надходження, млн. грн.  | 42 114,70 | 52 817,60 | 66 296,40 | 10 702,90 | 13 478,80 | 25,41 | 25,52 |
|  Частка у доходах, % | 25,38 | 22,80 | 29,42 | -2,58 | 6,63 | - | - |
| Доходи від операцій з капіталом, млн. грн. | 1 769,90 | 2 125,30 | 1 060,10 | 355,40 | -1 065,20 | 20,08 | -50,12 |
|  Частка у доходах, % | 1,07 | 0,92 | 0,47 | -0,15 | -0,45 | - | - |
| Від урядів зарубіжних країн та організацій, млн. грн. | 104,50 | 135,20 | 645,30 | 30,70 | 510,10 | 29,38 | 377,29 |
|  Частка у доходах, % | 0,06 | 0,06 | 0,29 | 0,00 | 0,23 | - | - |
| Цільові фонди, млн. грн. | 930,50 | 1 022,70 | 633,60 | 92,20 | -389,10 | 9,91 | -38,05 |
|  Частка у доходах, % | 0,56 | 0,44 | 0,28 | -0,12 | -0,16 | - | - |
| Офіційні трансферти, млн. грн. | 4 351,70 | 7 702,00 | 7 769,00 | 3 350,30 | 67,00 | 76,99 | 0,87 |
|  Частка у доходах, % | 2,62 | 4,64 | 4,68 | 2,02 | 0,04 | - | - |
| Всього доходів, млн. грн.: | 165 942,10 | 231 686,20 | 225 319,90 | 65 744,10 | -6 366,30 | 39,62 | -2,75 |

Додаток Р

Динаміка складу і структури непрямих податків у доходах Державного бюджету України за 2007-2009

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2007 рік | 2008 рік | 2009 рік | Абсолютний приріст,млн. грн.  | Темп приросту, % |
| 2008-2007 | 2009-2008 | 2008/2007 | 2009/2008 |
| Доходи державного бюджету, млн. грн., у т.ч. | 165 942,10 | 231686,20 | 225319,90 | 65744,10 | -6366,30 | 39,62 | -2,75 |
| - Непрямі податки, млн. грн., у т.ч. | 79 751,90 | 116 890,80 | 112 484,10 | 37 138,90 | -4 406,70 | 46,57 | -3,77 |
|  Частка у доходах, % | 48,06 | 50,45 | 49,92 | 2,39 | -0,53 | -  | -  |
| * Податок на додану вартість, млн. грн.
 | 59 382,80 | 92 082,60 | 84 596,70 | 32 699,80 | -7 485,90 | 55,07 | -8,13 |
|  Частка у доходах, % | 35,79 | 39,74 | 37,55 | 3,96 | -2,20 | -  | -  |
| * Акцизний збір, млн. грн., у т.ч.
 | 10 485,90 | 12 678,00 | 21 274,50 | 2 192,10 | 8 596,50 | 20,91 | 67,81 |
|  Частка у доходах, % | 6,32 | 5,47 | 9,44 | -0,85 | 3,97 | -  | -  |
| * Акцизний збір із вироблених в Україні товарів, млн. грн.
 | 8 990,40 | 10 125,00 | 17584,50 | 1 134,60 | 7 459,50 | 12,62 | 73,67 |
| Частка у доходах, % | 5,42 | 4,37 | 7,80 | -1,05 | 3,43 | -  | -  |
| * Акцизний збір із ввезених на територію України товарів, млн. грн.
 | 1 495,50 | 2 553,00 | 3 690,00 | 1 057,50 | 1 137,00 | 70,71 | 44,54 |
|  Частка у доходах, % | 0,90 | 1,10 | 1,64 | 0,20 | 0,54 | -  | -  |
| * Мито, млн. грн., у т.ч.
 | 9 883,20 | 12 130,20 | 6 612,90 | 2 247,00 | -5 517,30 | 22,74 | -45,48 |
|  Частка у доходах, % | 5,96 | 5,24 | 2,93 | -0,72 | -2,30 | -  | -  |
| * Ввізне мито, млн. грн.
 | 9 588,90 | 11 932,80 | 6 328,80 | 2 343,90 | -5 604,00 | 24,44 | -46,96 |
| Частка у доходах, % | 5,78 | 5,15 | 2,81 | -0,63 | -2,34 | -  | -  |
| * Вивізне мито, млн. грн.
 | 294,30 | 197,40 | 284,10 | -96,90 | 86,70 | -32,93 | 43,92 |
|  Частка у доходах, % | 0,18 | 0,09 | 0,13 | -0,09 | 0,04 | -  | -  |
| - Інші доходи, млн. грн. | 86190,20 | 114795,40 | 112835,80 | 28605,20 | -1959,60 | 33,19 | -1,71 |
|  Частка у доходах, % | 51,94 | 49,55 | 50,08 | -2,39 | 0,53 | -  | -  |

Додаток С

Динаміка рівня виконання планових надходжень непрямих податків до Державного бюджету України за 2007-2009 роки

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показник | 2007 рік | 2008 рік | 2009 рік | Темп приросту фактичних надходжень, % | Абсолютний приріст виконання плану, % |
| Надходження,млн. грн. | Рівень виконання плану, % | Надходження,млн. грн. | Рівень виконання плану, % | Надходження,млн. грн. | Рівень виконання плану, % |
| Планові | Фактичні | Планові | Фактичні | Планові | Фактичні | 2008/2007 | 2009/2008 | 2008/2007 | 2009/2008 |
| Податок на додану вартість, у т.ч. | 65122,5 | 59382,8 | 91,19 | 98628,6 | 92082,6 | 93,36 | 94839,6 | 84596,7 | 89,20 | 51,45 | 55,07 | 2,18 | -4,16 |
| * ПДВ із вироблених в Україні товарів
 | 41653,4 | 36566,2 | 87,79 | 48980,9 | 47065,1 | 96,09 | 50066,0 | 50589,2 | 101,05 | 17,59 | 28,71 | 8,30 | 4,96 |
| * Бюджетне відшкодування ПДВ
 | 18776,9 | 18868,9 | 100,49 | 32592,7 | 34408,5 | 105,57 | 36518,5 | 34518,5 | 94,52 | 73,58 | 82,36 | 5,08 | -11,05 |
| * ПДВ із ввезених на територію України товарів
 | 42246,0 | 41685,5 | 98,67 | 82240,4 | 79426 | 96,58 | 81292,1 | 68526,0 | 84,30 | 94,67 | 90,54 | -2,10 | -12,28 |
| Акцизний збір із вироблених в Україні товарів | 8999,9 | 8990,4 | 99,89 | 11133,2 | 10125,0 | 90,94 | 19453,7 | 17584,5 | 90,39 | 23,70 | 12,62 | -8,95 | -0,55 |
| Акцизний збір із ввезених на територію України товарів | 1329,1 | 1495,5 | 112,52 | 2573,1 | 2553,0 | 99,22 | 4387,4 | 3690,0 | 84,10 | 93,59 | 70,71 | -13,30 | -15,11 |
| Ввізне мито | 8060,0 | 9588,9 | 118,97 | 12096,0 | 11932,8 | 98,65 | 10382,9 | 6328,8 | 60,95 | 50,07 | 24,44 | -20,32 | -37,70 |
| Вивізне мито | 299,0 | 294,3 | 98,41 | 364,8 | 197,4 | 54,11 | 294,7 | 284,1 | 96,40 | 21,99 | -32,93 | -44,30 | 42,29 |
| Всього: | 83810,5 | 79833,7 | 95,25 | 124795,7 | 116995,9 | 93,75 | 129358,3 | 112834,1 | 87,23 | 48,90 | 46,55 | -1,51 | -6,52 |

Додаток Т

Динаміка сум втрат від надання пільг з непрямих податків в Україні за 2007-2009 роки

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2007 рік | 2008 рік | 2009 рік | Абсолютний приріст,млн. грн.  | Темп приросту, % |
| 2008-2007 | 2009-2008 | 2008-2007 | 2009-2008 |
| Надходження податку на додану вартість, млн. грн. | 59 382,8 | 92 082,6 | 84 596,7 | 32699,80 | -7485,90 | 55,07 | -8,13 |
| Пільги з податку на додану вартість, млн. грн., у т.ч. | 10 761,46 | 13 532,21 | 16 288,31 | 2 770,75 | 2 756,11 | 25,75 | 20,37 |
| Частка у надходженнях ПДВ, % | 18,12 | 14,70 | 19,25 | -3,43 | 4,56 | - | - |
| * Звільнення від оподаткування, млн. грн.
 | 5 624,57 | 7 265,20 | 8 248,82 | 1640,63 | 983,63 | 29,17 | 13,54 |
| Частка у надходженнях ПДВ, %  | 0,09 | 0,08 | 0,10 | -0,02 | 0,02 | - | - |
| * Нульова ставка оподаткування , млн. грн.
 | 73,28 | 79,17 | 90,79 | 5,90 | 11,62 | 8,05 | 14,68 |
| Частка у надходженнях ПДВ, % | 0,12 | 0,09 | 0,11 | -0,04 | 0,02 | - | - |
| * Вилучення з об’єкта оподаткування, млн. грн.
 | 172,58 | 220,99 | 424,54 | 48,41 | 203,55 | 28,05 | 92,11 |
| Частка у надходженнях ПДВ, % | 0,29 | 0,24 | 0,50 | -0,05 | 0,26 | - | - |
| * Зарахування на спеціальний рахунок, млн. грн.
 | 4 891,03 | 5 966,85 | - | 1 075,82 |  - | 22,00 |  - |
| Частка у надходженнях ПДВ, % | 8,24 | 6,48 | -  | -1,76 | - | - | - |
| * Звільнення від сплати, млн. грн.
 | - | - | 7 418,67 |  - |  - | - | - |
| Частка у надходженнях ПДВ, % |   | -  | 8,77 | - | 8,77 | - | - |
| * Цільове використання, млн. грн.
 | - | - | 105,49 |  - |  - | - | - |
|  Частка у надходженнях ПДВ, % |   |   | 0,12 |  - | 0,12 | - | - |
| Надходження акцизного збору, млн. грн.  | 10 567,00 | 12 918,00 | 22 329,00 | 2351,00 | 9411,00 | 22,25 | 72,85 |
| Пільги з акцизного збору (звільнення від оподаткування), млн. грн.  | 1,09 | 0,73 | 0,54 | -0,36 | -0,19 | -32,68 | -25,99 |
|  Частка у надходженнях акцизного збору, % | 0,01 | 0,01 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | - | - |
| Митні надходження, млн. грн. | 9 880,30 | 12 126,40 | 7 194,10 | 2 246,10 | -4932,30 | 22,73 | -40,67 |
| Пільги з мита (звільнення від сплати), млн. грн. | 117,92 | 106,31 | 75,18 | -11,62 | -31,12 | -9,85 | -29,28 |
|  Частка у митних надходженнях, % | 1,19 | 0,88 | 1,05 | -0,32 | 0,17 | - | - |
| Всього надходжень непрямих податків, млн. грн. | 79 830,10 | 117 127,00 | 114 119,80 | 37 296,90 | -3 007,20 | 46,72 | -2,57 |
| Всього пільг, млн. грн. | 10 880,47 | 13 639,25 | 16 364,04 | 2 758,77 | 2 724,79 | 25,36 | 19,98 |
|  Частка у надходженнях непрямих податків, % | 13,63 | 11,64 | 14,34 | -1,98 | 2,69 | - | - |

Додаток У

Динаміка рівнів оподаткування України та країн-членів ЄС протягом 2007-2009 років

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2007 рік | 2008 рік | 2009 рік | Абсолютний приріст  | Темп приросту, % |
| 2008-2007 | 2009-2008 | 2008-2007 | 2009-2008 |
| Країн членів ЄС: |
| Податкові надходження, млрд. Євро | 3356203,0 | 3319715,0 | 2991145,0 | -36488,0 | -328570,0 | -1,1 | -9,9 |
| Частка у ВВП, % | 27,1 | 26,6 | 25,3 | -0,6 | -1,2 |  |  |
| * Непрямі податки, млрд. Євро
 | 1670191,0 | 1631808,0 | 1516159,0 | -38383,0 | -115649,0 | -2,3 | -7,1 |
| Частка у ВВП, % | 13,5 | 13,1 | 12,8 | -0,5 | -0,2 |  |  |
| * Прямі податки, млрд. Євро
 | 1655215,0 | 1633637,0 | 1435403,0 | -21578,0 | -198234,0 | -1,3 | -12,1 |
| Частка у ВВП, % | 13,4 | 13,1 | 12,2 | -0,3 | -0,9 |  |  |
| * Податки на власність, млрд. Євро
 | 30798,0 | 54271,0 | 39583,0 | 23473,0 | -14688,0 | 76,2 | -27,1 |
| Частка у ВВП, % | 0,2 | 0,4 | 0,3 | 0,2 | -0,1 |  |  |
| ВВП, млрд. Євро | 12364567,0 | 12500094,0 | 11804734,0 | 135527,0 | -695360,0 | 1,1 | -5,6 |
| України |
| Податкові надходження, млн. грн. | 161264,2 | 227164,8 | 208073,3 | 65900,6 | -19091,5 | 40,9 | -8,4 |
| Частка у ВВП, % | 22,4 | 24,0 | 22,7 | 1,6 | -1,2 |  |  |
| * Непрямі податки, млн. грн.
 | 79833,7 | 116995,9 | 112834,1 | 37162,2 | -4161,8 | 46,5 | -3,6 |
| Частка у ВВП, % | 11,1 | 12,3 | 12,3 | 1,3 | 0,0 |  |  |
| * Прямі податки, млн. грн.
 | 81430,5 | 110168,9 | 95239,2 | 28738,4 | -14929,7 | 35,3 | -13,6 |
| Частка у ВВП, % | 11,3 | 11,6 | 10,4 | 0,3 | -1,2 |  |  |
| ВВП, млн. грн. | 720731,0 | 948056,0 | 914720,0 | 227325,0 | -33336,0 | 31,5 | -3,5 |